

**IMPOSTO DE RENDA,  
CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADAS  
PELA SECRETARIA DA  
RECEITA FEDERAL  
E SISTEMA SIMPLES**

**(incluindo procedimentos fiscais e contábeis  
para encerramento  
do ano-calendário de 2011)**

---

**ATUALIZADO ATÉ O DIA 14 DE DEZEMBRO DE 2011**

---

**CFC - CRCMG - CRCPR - CRCSC - CRCSP -  
CRCRJ - CRCRS**

**2012**

Autor:

*João Roberto Domingues Pinto*

20ª edição – revista, atualizada e ampliada

Editoria/Coordenação da edição:

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

SAS Quadra 05 Bloco J Edifício CFC - Brasília, DF

Fone/fax (61) 3314-9600

E-mail: [cfc@cfc.org.br](mailto:cfc@cfc.org.br)

Internet: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)

Tiragem:

40.000 exemplares

Editoração:

Marcus Hermeto

Capa:

Thiago Luis Gomes

Impressão:

Gráfica Editora Pallotti

Os conceitos emitidos neste livro são de inteira responsabilidade do autor.

---

Pinto, João Roberto Domingues

Imposto de renda, contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e sistema simples : (incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2011) / João Roberto Domingues Pinto. -- 20. ed. -- Brasília: CFC, 2012.

1.113 p.

1. Imposto de Renda. 2. Sistema Simples. I. Título.

CDU – 336.226.1(81)

---

Ficha Catalográfica elaborada pela Bibliotecária Lúcia Helena Alves de Figueiredo CRB 1/1.401

## **Prefácio**

A educação continuada, sem dúvida, há muito tempo está inserida nas ações do Sistema CFC/CRCs, com o que tem sido possível exercer uma das atividades precípuas definidas na lei de regência da profissão contábil: a fiscalização profissional, mas de forma preventiva.

Em consonância com essa diretiva, a reedição devidamente atualizada desta obra – *Imposto de Renda e Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples – incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento ao ano-calendário de 2011* – tornou-se necessária em função das constantes alterações da legislação tributária federal, que afeta diretamente a atividade do profissional contábil, propiciando, assim, aos Contadores e Técnicos em Contabilidade, meios para a sua constante atualização e aprimoramento.

Com o intuito de somar esforços visando à redução de seu custo, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade dos Estados do Rio Grande do Sul (CRCRS), Minas Gerais (CRCMG), São Paulo (CRCSP), Santa Catarina (CRCSC), Rio de Janeiro (CRCRJ) e Paraná (CRCPR), reuniram-se para editar em parceria este livro, já em sua 20ª edição, com 1.113 páginas, de autoria do Contador João Roberto Domingues Pinto, especialista em matéria tributária.

Além dos Conselhos supramencionados, esta publicação será disponibilizada pelo Conselho Federal de Contabilidade aos Conselhos Regionais do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, de Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pernambuco, Piauí, Rio Grande Norte, Roraima, Sergipe e Tocantins, por intermédio do Fundo de Integração e Desenvolvimento (FIDES).

Externamos nosso agradecimento ao autor por este qualificado trabalho, que, certamente, servirá para elucidar práticas que envolvem o exercício das atividades dos profissionais contábeis.

Contador *Juarez Domingues Carneiro*  
Presidente do CFC

Contador *Walter Roosevelt Coutinho*  
Presidente do CRCMG

Contador *Adilson Cordeiro*  
Presidente do CRCSC

Contador *Lucélia Lecheta*  
Presidente do CRCPR

Contador *Zulmir Breda*  
Presidente do CRCRS

Contador *Luiz Fernando Nóbrega*  
Presidente do CRCSP

Contadora *Diva Maria de Oliveira Gesualdi*  
Presidente do CRCRJ

## ***Apresentação***

Prezados Colegas:

É com grande satisfação que, mais uma vez, estou reeditando esta obra, que, segundo se pode verificar, já há vários anos vem auxiliando os profissionais da Contabilidade no árduo trabalho do seu dia a dia. Espero que a reedição atualizada e ampliada deste livro possa novamente ser útil à nossa Classe. O que se busca com este trabalho é que o profissional da Contabilidade possa ter ao seu alcance, de maneira prática e objetiva, diversos assuntos relevantes, em um único livro. Para que o aproveitamento seja o melhor possível, procurou-se mencionar apenas o que interessa de fato, deixando-se de lado comentários desnecessários.

Saudações.

*Contador João Roberto Domingues Pinto*

CRCRS 36.194



# Sumário

<b>I – Principais Procedimentos Contábeis e Fiscais para Encerramento do Ano-Calendarário de 2011</b>	<b>33</b>
1 – INTRODUÇÃO	33
2 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	33
3 – PROCEDIMENTOS PARA REDUZIR A TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL	37
3.1 – Perdas no Recebimento de Crédito	37
3.1.1 – Dedutibilidade	37
3.1.2 – Registro Contábil das Perdas	39
3.1.3 – Encargos Financeiros de Créditos Vencidos	40
3.1.4 – Créditos Recuperados	40
3.2 – Juros Sobre o Patrimônio Líquido	40
3.2.1 – IR-Fonte	41
3.2.2 – Tratamento do Imposto de Renda na Fonte	41
3.2.3 – Imputação aos Dividendos	41
3.2.4 – Reserva de Reavaliação	42
3.2.5 – Ajuste de Variação Patrimonial	42
3.2.6 – Incorporação ao Capital	42
3.2.7 – Dedutibilidade para Fins de Contribuição Social	43
3.2.8 – Exemplo de Cálculo	43
4 – TRATAMENTO DO AJUSTE ANUAL	44
4.1 – Obrigatoriedade de Apresentar Per/dcomp	45
5 – E-Lalur	45
6 – VARIAÇÕES CAMBIAIS (IN RFB nº 1.079-10)	47
7 – BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA	49
8 – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA	52
9 – DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO	52
9.1 – Aspectos Gerais	52
9.2 – Ajustes Via LALUR e na Base de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	53
10 – DO CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO (FCONT)	58
11 – VALORES PAGOS EM ESPÉCIE PELOS ESTADOS E MUNICÍPIOS	59

<b>II – Imposto de Renda – Pessoa Jurídica</b>	<b>61</b>
1 – FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO	61
2 – EMPRESAS OBRIGADAS AO LUCRO REAL (OU QUE NÃO PODEM OPTAR PELO LUCRO PRESUMIDO)	61
2.1 – SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO	66
3 – LUCRO REAL TRIMESTRAL OU RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA	66
3.1 – PAGAMENTO POR ESTIMATIVA	67
3.1.1 – Aspectos Gerais	67
3.1.2 – DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA	73
3.1.3 – CÁLCULO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO	83
3.2 – APURAÇÃO DO LUCRO REAL	91
3.2.1 – TRIMESTRALIDADE	91
3.2.2 – PAGAMENTO DO IMPOSTO CORRESPONDENTE A PERÍODO TRIMESTRAL	91
3.2.3 – PROCEDIMENTOS PARA CÁLCULO DO LUCRO REAL	92
3.2.4 – CONCEITO DE LUCRO REAL	179
3.2.5 – CONCEITO DE LUCRO LÍQUIDO	180
3.2.6 – AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO CONTÁBIL PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL	180
3.2.6.1 – ADIÇÕES	180
3.2.6.2 – EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES	180
3.2.7 – LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS OBRIGATÓRIOS	181
3.2.7.1 – AUTENTICAÇÃO	181
3.2.8 – E-LALUR	182
3.2.9 – CONSERVAÇÃO DE LIVROS E COMPROVANTES	184
4 – LUCRO PRESUMIDO	184
4.1 – Apuração Trimestral	184
4.2 – Regime de Caixa para o Lucro Presumido	185
4.3 – Imposto Correspondente a Período Trimestral	186
4.4 – Momento da Opção	187
4.5 – Impossibilidade de Mudar de Opção	187
4.6 – Livro-Caixa	187
4.6.1 – Conteúdo	188
4.6.2 – Outros Procedimentos	188
4.6.3 – Utilização de Saldo Negativo do Cheque Especial	189
4.6.4 – Exemplo Prático	189
4.7 – Livro de Registro de Inventário	191
4.8 – Determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda	191



4.9 – Determinação do Imposto Devido	204
4.10 – Distribuição de Lucros	207
4.11 – Empresas Optantes pelo REFIS	209
<b>5 – LUCRO ARBITRADO</b>	<b>209</b>
5.1 – Apuração Trimestral	209
5.2 – Imposto Correspondente a Período Trimestral	209
5.3 – Determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda	210
<b>III – Contribuição Social Sobre o Lucro</b>	<b>219</b>
<b>1 – EMPRESAS TRIBUTADAS PELO CRITÉRIO DE LUCRO PRESUMIDO ARBITRADO E RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA</b>	<b>219</b>
1.1 – Base de Cálculo	219
1.1.1 – Definição de Receita Bruta	224
1.1.1.1 – Atividades Imobiliárias	226
1.1.1.2 – Fornecimento de Bens a Prazo e Serviços de Empreitada para Pessoas Jurídicas de Direito Público	227
1.1.1.3 – Construções por Empreitada ou Fornecimento de Bens	227
1.1.1.4 – Venda de Veículos Usados	228
1.1.1.5 – Exclusões da Receita Bruta	228
1.1.1.6 – Valores Não Integrantes da Base de Cálculo	229
1.1.2 – Regime de Caixa para Lucro Presumido	229
1.2 – Alíquotas	231
1.3 – Período de Apuração	232
1.3.1 – Lucro Presumido ou Arbitrado	232
1.3.2 – Lucro Estimado	232
1.3.2.1 – Ajuste	232
1.3.2.2 – Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos	234
1.3.2.2.1 – Demonstração da Base de Cálculo da Contribuição Social	234
1.4 – Prazo de Recolhimento	235
1.4.1 – Contribuição Correspondente a Período Trimestral	235
1.4.2 – Contribuição Devida por Estimativa	235
1.5 – Exemplo Prático	235
1.6 – Época da Opção pelo Presumido	237
1.6.1 – Impossibilidade de Mudar de Opção	237
<b>2 – EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO REAL</b>	<b>237</b>
2.1 – Indedutibilidade da Contribuição	237
2.2 – Forma de Cálculo	237
2.2.1 – Crédito (Lei nº 11.051-04, art. 1º e Lei nº 11.452-07)	238

2.3 – Aplicabilidade dos Procedimentos Relativos ao Imposto de Renda	239
2.4 – Período de Apuração	240
2.5 – Recolhimento da Contribuição Apurada no Trimestre	240
2.6 – Ajustes ao Lucro Contábil	240
2.7 – Base de Cálculo Negativa	241
2.7.1 – Limite para Compensação	241
2.8 – Alíquotas	241
2.9 – Troca de Controle Societário e Ramo de Atividade	242
2.10 – Incorporação, Fusão ou Cisão	242
2.11 – Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital Oriundos do Exterior	243
2.12 – Entidades Fechadas de Previdência Complementar	243
2.13 – Bônus de Adimplência	243
2.14 – Retenções Efetuadas por Empresas Privadas	245
<b>IV – PIS/PASEP e COFINS</b>	<b>247</b>
<b>I – INTRODUÇÃO</b>	<b>247</b>
1.1 – PIS – Programa de Integração Social	247
1.2 – COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social	247
<b>2 – CONTRIBUINTES</b>	<b>248</b>
2.1 – Contribuição Sobre o Faturamento	248
2.2 – Entidades Sem Fins Lucrativos	248
2.2.1 – Contribuição ao PIS	248
2.2.2 – Contribuição à COFINS	252
2.3 – Contribuição com Base no Valor Mensal das Receitas Correntes Arrecadadas e das Transferências Correntes e de Capital Recebidas	254
2.4 – Contribuição Sobre Importações	254
<b>3 – BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA PARA QUEM RECOLHE O PIS/PASEP SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS</b>	<b>255</b>
3.1 – Base de Cálculo	255
3.2 – Alíquota	255
<b>4 – PROCEDIMENTOS PARA RECOLHIMENTO SOBRE O FATURAMENTO</b>	<b>255</b>
4.1 – Incidência Cumulativa e Incidência Não Cumulativa	255
4.2 – Incidência Não Cumulativa	256
4.2.1 – Pessoas Jurídicas Não Abrangidas pela Incidência Não Cumulativa	256
4.2.2 – Base de Cálculo	262
4.2.2.1 – Operações Realizadas em Mercados Futuros	262

4.2.2.2 – Valores que Não Integram a Base de Cálculo	263
4.2.2.3 – Exclusões da Base de Cálculo	264
4.2.2.4 – Bases de Cálculo Reduzidas (Lei nº 10.485-02, art. 1º, § 2º)	266
4.2.3 – Alíquotas	267
4.2.3.1 – Atividades em Geral	267
4.2.3.2 – Atividades com Alíquotas Diferenciadas e/ou por Unidade de Produto – Produtores e Importadores	268
4.2.3.3 – Outros Casos de Alíquotas Diferenciadas	292
4.2.3.4 – Alíquotas Reduzidas a Zero	295
4.2.3.4.1 – Papel (art. 28 da Lei nº 10.865-04)	295
4.2.3.4.2 – Produtos Agropecuários, Fertilizantes, Defensivos Agrícolas e Outros	295
4.2.3.4.3 – Aeronaves e Suas Partes e Peças	298
4.2.3.4.4 – Produtos Químicos e Farmacêuticos(Decreto nº 6.426, DOU de 08-04-2008)	298
4.2.3.4.5 – Livros Técnicos e Científicos	298
4.2.3.4.6 – Vendas para Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	299
4.2.3.4.7 – Venda de Álcool para ZFM (Lei nº 11.196-05, art. 64)	300
4.2.3.4.8 – Receitas Financeiras (Decreto 5.442, DOU de 09-05-2005)	300
4.2.3.4.9 – Pessoas Jurídicas Não Importadoras e Não Industriais – Incidência Monofásica	301
4.2.3.4.10 – Gás Natural e Carvão Mineral	301
4.2.3.4.11 – Biodiesel	302
4.2.3.4.12 – Programa de Inclusão Digital (arts. 28 a 30 da 288 Lei nº 11.196-05 e Decretos 5.602-05 e 6.023-07)	302
4.2.3.4.13 – Preparações Compostas Não Alcoólicas	304
4.2.3.4.14 – Concessionárias de Veículos – Vendas por Conta e Ordem	304
4.2.3.4.15 – Industrialização por Encomenda – Produtos Farmacêuticos e de Higiene e Limpeza	305
4.2.3.4.16 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS ; Lei nº 11.774-08, Lei nº 12.249-09, art. 20)	305
4.2.3.4.17 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-04; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)	308

4.2.3.4.18 – Venda aos Estados, Municípios e Distrito Federal de Veículos e Embarcações Destinados ao Transporte Escolar para a Educação Básica (Decreto nº 6.287, DOU 06-12-2007; incisos VIII e IX do art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.727-08)	311
4.2.3.4.19 – Álcool (Lei nº 11.727-08, art. 7º)	311
4.2.3.4.20 – Veículos e Carros Blindados de Combate (Lei nº 11.727-08)	312
4.2.3.4.21 – Material de Defesa (Lei nº 11.727-08)	312
4.2.3.4.22 – Equipamentos de Controle de Produção, Inclusive Medidores de Vazão	312
4.2.3.4.23 – Estímulo à Solicitação de Documento Fiscal	313
4.2.3.4.24 – Artigos, Aparelhos Ortopédicos e Outros (art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 12.058-09)	313
4.2.3.4.25 – Bens relacionados em ato do Poder Executivo para aplicação nas Unidades Modulares de Saúde de que trata o Convênio ICMS nº 114, de 11 de dezembro de 2009, quando adquiridos por órgãos da administração pública direta federal, estadual, distrital e municipal (Lei nº 12.249, art. 79, DOU de 14-06-2010)	314
4.2.3.4.26 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)	314
4.2.3.4.27 – Serviços de Transporte Ferroviário em Sistema de Trens de Alta Velocidade – TAV (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)	315
4.2.3.4.28 – Projetores para exibição cinematográfica	315
4.2.3.4.29 – Bens para uso de deficientes visuais, auditivos e outros (MP 549-11, alterando ao art. 28 da Lei 10.865-04)	315
4.2.4 – Substituição Tributária	316
4.2.4.1 – Outros Casos de Substituição Tributária	316
4.2.5 – Industrialização por Encomenda	321
4.2.5.1 – Álcool	322
4.2.6 – Suspensão	323
4.2.6.1 – Venda para Pessoas Jurídicas Preponderantemente Exportadora (art. 40 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.925-04 e IN SRF 595, DOU de 30-12-05; Lei nº 11.529-07; IN RFB nº 780, DOU de 06-12-2007)	323

4.2.6.2 – Venda de Produtos Rurais (Lei nº 10.925-04, art. 9º; Lei nº 12.058-09; Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010; IN SRF 660-06; IN RFB 977-09)	325
4.2.6.2.1 – Produtos Vegetais e Leite	325
4.2.6.2.2 – Animais vivos, carnes e derivados, da espécie suína e aves (art. 2º da IN RFB nº 1.157-11)	330
4.2.6.2.3 – Animais Vivos, Carne e Derivados da espécie bovina	332
4.2.6.3 – Vendas a Produtor de Vinho (Lei nº 10.925, art. 15, § 3º)	333
4.2.6.4 – REPORTE (Lei nº 11.033-04, art. 14; Lei nº 11.726-08; Lei nº 11.774-08)	334
4.2.6.5 – REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei nº 11.196-05, arts. 1º a 11; Lei nº 11.774-08)	337
4.2.6.6 – RECAP – Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital por Empresas Exportadoras (Lei nº 11.196-05, arts. 12 a 16; MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08)	341
4.2.6.7 – Desperdícios, Resíduos e Aparas (Lei nº 11.196-05, arts. 47 e 48)	344
4.2.6.8 – Venda de Embalagens (art. 49 da Lei nº 11.196-05)	344
4.2.6.9 – Venda ou Importação de Máquinas e Equipamentos Utilizados na Fabricação de Papéis (art. 55 da Lei nº 11.196-05)	345
4.2.6.10 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI	346
4.2.6.11 – Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF)	349
4.2.6.12 – Cana-de-Açúcar (Lei nº 11.727-08, art. 11)	350
4.2.6.13 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei nº 11.732-08)	350
4.2.6.14 – Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo	351
4.2.6.15 – Acetona (art. 25 da Lei nº 11.727-08)	352
4.2.6.16 – Aquisições de Insumos para Serem Aplicados em Produtos a Serem Exportados (Lei nº 11.945-09, art. 12)	352
4.2.6.17 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)	353
4.2.6.18 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrólfera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.320-10; IN RFB 1.074-10; IN RFB 1.084-10)	355

4.2.6.19 – Programa um Computador por Aluno – PROUCA e do Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.243-10; Portaria Interministerial nº 1.071-10)	358
4.2.6.20 – Regime Especial de Incentivos Tributários para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO (Lei nº 12.249-09; )	361
4.2.6.21 – Do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol – RECOPA (Lei nº 12.350-10; Decreto nº 7.319-10)	364
4.2.6.22 – Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa – RETID (MP 544-11)	372
4.2.6.23 – RECINE (MP nº 545-11)	376
4.2.7 – Isenção e Não Incidência	377
4.2.7.1 – Isenção	377
4.2.7.2 – Não Incidência	378
4.2.7.2.1 – Condições para a não incidência (IN RFB 1.094-10)	379
4.2.8 – Responsabilidade pelo Recolhimento – Benefício Condicionado à Destinação do Produto	381
4.2.9 – Créditos	381
4.2.9.1 – Crédito Sobre Custos e Despesas Realizados no Mercado Interno	381
4.2.9.1.1 – Determinação do Crédito	387
4.2.9.1.1.1 – Crédito Calculado a Alíquotas Diferenciadas	393
4.2.9.1.2 – Vedações ao Crédito	398
4.2.9.1.3 – Créditos Presumidos	400
4.2.9.1.4 – Crédito Proporcional	422
4.2.9.1.5 – O Crédito Não Constitui Receita	423
4.2.9.1.6 – Empresas da Área Imobiliária	424
4.2.9.1.7 – Construção por Empreitada ou de Fornecimento a Preço Predeterminado de Bens ou Serviços	426
4.2.9.1.8 – Obras por Empreitada – Contrato Superior a 12 Meses	427
4.2.9.1.9 – Crédito nos Casos de Suspensão, Isenção, Alíquota Zero ou Não Incidência	427
4.2.9.2 – Crédito Sobre Custos e Despesas Realizados na Importação	429
4.2.9.2.1 – O que Dá Direito ao Crédito	429
4.2.9.2.2 – Direito ao Crédito	430
4.2.9.2.3 – Cálculo do Crédito	430
4.2.9.2.3.1 – Bebidas e Embalagens	432

4.2.9.2.4 – Crédito Proporcional (Lei nº 10.865, art. 15, § 4º)	432
4.2.9.2.5 – Vedações ao Aproveitamento do Crédito (Lei nº 10.865, art. 16)	433
4.2.9.2.6 – Créditos a Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865, art. 17)	434
4.2.9.2.7 – Crédito no Caso de Importação por Conta e Ordem de Terceiros (Lei nº 10.865, art. 18)	437
4.2.9.3 – Utilização do Crédito	437
4.2.9.3.1 – Ressarcimento de PIS, COFINS E IPI – Antecipação (Portaria MF nº 348, DOU de 17-06-2010 e IN RFB nº 1.060, DOU de 04-08-2010)	439
4.2.9.3.2 – Ressarcimento do PIS e COFINS – Reporto (Portaria nº 7, DOU de 18 de janeiro de 2011)	444
4.2.9.4 – Crédito Sobre Estoque de Abertura	446
4.2.9.5 – Estorno do Crédito	450
4.2.9.6 – Contabilização do Crédito	450
4.2.9.7 – Planilha de Controle dos Créditos	451
4.2.10 – Obrigações Acessórias das Comerciais Exportadoras	453
4.2.11 – Vencimento	453
4.2.12 – Extinção do Crédito Presumido do IPI para as Pessoas Jurídicas Sujeitas à Não Cumulatividade	454
4.2.13 – Código de Recolhimento	454
4.2.14 – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON	454
4.2.15 – SPED	455
4.2.16 – Variações Cambiais (IN RFB nº 1.079-10)	456
4.3 – Incidência Cumulativa	458
4.3.1 – Base de Cálculo	458
4.3.1.1 – Operações Realizadas em Mercados Futuros	458
4.3.1.2 – Operações de Câmbio	459
4.3.1.3 – Fundo de Compensação Tarifária	459
4.3.1.4 – Instituições Financeiras e Assemelhadas	459
4.3.1.5 – Regime de Caixa para Lucro Presumido	461
4.3.2 – Exclusões da Receita Bruta e Isenções	462
4.3.2.1 – Exclusões	462
4.3.2.2 – Isenções (MP 2.158-35, art. 14, parágrafo único)	462
4.3.2.3 – Operadoras de Planos de Assistência à Saúde	463
4.3.2.4 – Entidades Financeiras e Assemelhadas	464
4.3.2.5 – Empresas de Seguros Privados	465

4.3.2.6 – Entidades de Previdência Privada	465
4.3.2.7 – Empresas de Capitalização	466
4.3.2.8 – Securitização de Créditos Imobiliários	467
4.3.2.9 – Doações e Patrocínios	467
4.3.3 – Alíquotas	467
4.3.3.1 – Atividades com Alíquotas Diferenciadas e/ou por Unidade de Produto – Produtores e Importadores	467
4.3.3.2 – Outros Casos de Alíquotas Diferenciadas	493
4.3.3.3 – Alíquotas Reduzidas a Zero	495
4.3.3.3.1 – Papel (art. 28 da Lei nº 10.865-04)	495
4.3.3.3.2 – Produtos Agropecuários, Fertilizantes, Defensivos Agrícolas e Outros	495
4.3.3.3.3 – Aeronaves e Suas Partes e Peças	498
4.3.3.3.4 – Produtos Químicos e Farmacêuticos (Decreto nº 6.426, DOU de 08-04-2008)	498
4.3.3.3.5 – Livros Técnicos e Científicos	498
4.3.3.3.6 – Vendas para Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	499
4.3.3.3.7 – Venda de Álcool para ZFM (Lei nº 11.196-05, art. 64)	500
4.3.3.3.8 – Pessoas Jurídicas Não Importadoras e Não Industriais – Incidência Monofásica	501
4.3.3.3.9 – Gás Natural e Carvão Mineral	501
4.3.3.3.10 – Biodiesel	501
4.3.3.3.11 – Programa de Inclusão Digital (arts. 28 a 30 da Lei nº 11.196-05 e Decretos 5.602-05 e 6.023-07)	501
4.3.3.3.12 – Preparações Compostas Não Alcoólicas	504
4.3.3.3.13 – Concessionárias de Veículos – Vendas por Conta e Ordem	504
4.3.3.3.14 – Industrialização por Encomenda – Produtos Farmacêuticos e de Higiene e Limpeza	504
4.3.3.3.15 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei nº 11.484-07; Lei nº 11.774-08; Lei nº 12.249-09, art. 20)	505
4.3.3.3.16 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-04; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)	508



4.3.3.3.17 – Venda aos Estados, Municípios e Distrito Federal de Veículos e Embarcações Destinados ao Transporte Escolar para a Educação Básica (Decreto nº 6.287, DOU 06-12-2007; Lei nº 11.727-08)	510
4.3.3.3.18 – Álcool (Lei nº 11.727-08, art. 7º)	511
4.3.3.3.19 – Partes, Peças e Componentes para Embarcações	512
4.3.3.3.20 – Veículos e Carros Blindados de Combate (Lei nº 11.727-08)	512
4.3.3.3.21 – Material de Defesa	512
4.3.3.3.22 – Equipamentos de Controle de Produção, Inclusive Medidores de Vazão	512
4.3.3.3.23 – Estímulo à Solicitação de Documento Fiscal	513
4.3.3.3.24 – Artigos, Aparelhos Ortopédicos e outros (art. 28, Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 12.058-09)	513
4.3.3.3.25 – Bens Relacionados em Ato do Poder Executivo para Aplicação nas Unidades Modulares de Saúde de que Trata o Convênio ICMS nº 114, de 11 de Dezembro de 2009, quando Adquiridos por Órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual, Distrital e Municipal. (Lei nº 12.249, art. 79, DOU de 14-06-2010)	514
4.3.3.3.26 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)	514
4.3.3.3.27 – Serviços de Transporte Ferroviário em Sistema de Trens de Alta Velocidade – TAV (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)	515
4.3.3.3.28 – Projetores para exibição cinematográfica	515
4.3.3.3.29 – Bens para uso de deficientes visuais, auditivos e outros (MP 549-11, alterando ao art. 28 da Lei 10.865-04)	515
4.3.4 – Substituição Tributária	516
4.3.4.1 – Outros Casos de Substituição Tributária	516
4.3.5 – Industrialização por Encomenda	521
4.3.5.1 – Álcool	522
4.3.6 – Suspensão	522
4.3.6.1 – Venda para Pessoas Jurídicas Preponderantemente Exportadora (art. 40 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.925-04 e IN SRF 595, DOU de 30-12-05; Lei nº 11.529-07; IN RFB nº 780, DOU de 06-12-2007)	523

4.3.6.2 – Venda de produtos rurais (Lei nº 10.925-04, art. 9º; Lei nº 12.058-09; Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010; IN SRF 660-06; IN RFB 977-09)	525
4.3.6.2.1 – Produtos Vegetais e Leite	525
4.3.6.2.2 – Animais vivos, carnes e derivados, da espécie suína e aves (art. 2º da IN RFB nº 1.157-11)	530
4.3.6.2.3 – Animais Vivos, Carne e Derivados da espécie bovina	532
4.3.6.3 – Vendas a Produtor de Vinho (Lei nº 10.925, art. 15, § 3º)	534
4.3.6.4 – REPORTE (Lei nº 11.033, art. 14, DOU de 22-12-2004; Lei nº 11.726-08; MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08)	535
4.3.6.5 – REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei nº 11.196-05, arts. 1º a 11; Lei nº 11.774-08)	538
4.3.6.6 – Desperdícios, Resíduos e Aparas (Lei nº 11.196-05, arts. 47 e 48)	541
4.3.6.7 – Venda de Embalagens (art. 49 da Lei nº 11.196-05)	542
4.3.6.8 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI	543
4.3.6.9 – Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (RECOF)	546
4.3.6.10 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei nº 11.732-08)	546
4.3.6.11 – Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo	547
4.3.6.12 – Acetona (art. 25 da Lei nº 11.727-08)	548
4.3.6.13 – Aquisições de Insumos para serem Aplicados em Produtos a serem Exportados (Lei nº 11.945-09, art.12)	548
4.3.6.14 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)	549
4.3.6.15 – Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa – RETID (MP n.º 544-11)	551
4.3.6.16 – RECINE (MP nº 545-11)	554
4.4 – Situações Especiais	556
4.4.1 – Construção por Empreitada e Fornecimentos a Preços Predeterminados	556
4.4.1.1 – Para Empresas Públicas	556
4.4.1.2 – Para as demais Pessoas Jurídicas	557
4.4.2 – Empresas da Área Imobiliária (Construção Civil)	557

4.4.2.1 – Incorporação Imobiliária – Regime Especial de Tributação do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS – Lei nº 10.931-04, Lei nº 12.024-2009, IN RFB nº 934-09, Lei nº 12.350-10	558
4.4.3 – Empresas de Navegação Marítima	565
4.4.3.1 – Navio Estrangeiro	565
4.4.4 – Vendas de Cigarros	566
4.4.4.1 – Importador de Cigarros	566
4.4.5 – Agropecuárias	566
4.4.6 – Pedras Preciosas e Artefatos de Joalheria	567
4.4.7 – Cooperativas	567
4.4.7.1 – Cooperativas de Trabalho	610
4.4.8 – Venda de Veículos	610
4.4.8.1 – Veículos Usados	610
4.4.8.2 – Fabricante e Importador – Casos em que Haverá Substituição Tributária (retenção do PIS e da COFINS)	611
4.4.8.3 – Veículos, Partes e Peças – Casos de Incidência Monofásica e Alíquota Zero	612
4.4.9 – Factoring	620
4.4.10 – Estaleiros Navais	620
4.4.11 – Medicamentos, Perfumes, Produtos de Beleza e Higiene	621
4.4.11.1 – Produtos e Alíquotas	621
4.4.11.2 – Tratamento para Pessoas Jurídicas Não Industriais e Não Importadoras	622
4.4.11.3 – Crédito Presumido	622
4.4.11.4 – Início da Vigência	628
4.4.12 – Importação por Conta e Ordem de Terceiros (MP 2158-35, art. 81, IN SRF 247-2002, ADI nº 7 SRF, DOU de 17-06-2002)	628
4.4.13 – Venda de Gás Natural e Carvão Mineral	631
4.4.14 – Mercado Atacadista de Energia Elétrica	632
4.4.15 – Empresas de Transporte de Passageiros	633
4.4.16 – Empresas de Transporte de Cargas	633
4.4.17 – Permissionárias de Lojas Francas	634
5 – Prazo de Recolhimento	634
6 – RETENÇÕES	635
6.1 – Retenções Efetuadas por Órgãos Públicos, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista	635
6.2 – Retenções nos Pagamentos de Empresas Privadas para Empresas Privadas	636
6.2.1 – Incidência	636
6.2.1.1 – As Retenções Serão Efetuadas	637

6.2.2 – Definição dos Serviços	638
6.2.2.1 – Lista dos Serviços	638
6.2.3 – Dispensa de Retenção	639
6.2.3.1 – Para Valores até R\$ 5.000,00	639
6.2.3.2 – Empresas Enquadradas no Simples Nacional na Condição de Fonte Pagadora	640
6.2.3.3 – Serviços de armazenamento, logística, armazenagem de contêiner, operador portuário	640
6.2.4 – IR-Fonte e Antecipações	641
6.2.5 – Destaque na Nota Fiscal	641
6.2.6 – Base de Cálculo e Alíquotas	641
6.2.7 – Hipóteses em que Não Haverá Retenção	642
6.2.8 – Prazo de Recolhimento	643
6.2.9 – Tratamento dos Valores Retidos	643
6.2.10 – Operações com Cartões de Crédito ou Débito	644
6.2.11 – Documentos de Cobrança que Contenham Código de Barras	644
6.2.12 – Pessoa Jurídica Amparada por Medida Judicial – Tratamento e Códigos de Arrecadação	645
6.2.13 – Informe de Rendimentos	645
6.2.14 – DIRF	645
6.3 – Retenção do Fornecimento de Autopeças	645
6.3.1 – Hipóteses Sujeitas à Retenção (Lei nº 10.485-02, art. 3º, § 3º, com Redação Dada pela Lei nº 10.865-04)	645
6.3.1.1 – Até 28 de Fevereiro de 2006	646
6.3.1.2 – A partir de 1º de Março de 2006 (Lei 11.196-05, art. 42)	646
6.3.2 – Alíquotas	646
6.3.2.1 – Até 30 de Novembro de 2005	646
6.3.2.2 – A partir de 1º de Dezembro de 2005 (art. 42 da Lei nº 11.196-59005)	646
6.3.3 – Prazo de Recolhimento e Fato Gerador	647
6.3.3.1 – Até 30 de Novembro de 2005	647
6.3.3.2 – A partir de 1º de Dezembro de 2005 (art. 42 da Lei nº 11.196-05)	647
6.3.4 – Industrialização por Encomenda	647
6.3.5 – Códigos de Arrecadação	647
6.3.6 – Outros Aspectos Relevantes (IN SRF 594-05, art. 45)	648
6.3.7 – Anexos da IN SRF 594-05	649
7 – Prescrição	652
8 – Códigos de Recolhimento	652
8.1 – PIS	652

8.2 – COFINS	653
9 – Empresas Cadastradas no SIMPLES	653
10 – Crédito Presumido do IPI como ressarcimento do PIS/PASEP e COFINS	654
10.1 – Critério Baseado na Lei nº 9.363-96	654
10.1.1 – Beneficiário	654
10.1.2 – Apuração do Crédito Presumido	654
10.1.2.1 – Época da Apuração	654
10.1.2.2 – Forma de Cálculo do Crédito	655
10.1.2.3 – Outros Aspectos a Observar	656
10.1.3 – Utilização do Crédito Presumido	657
10.1.3.1 – Compensação com o IPI Devido	657
10.1.3.2 – Transferência de Crédito	657
10.1.3.3 – Ressarcimento em Moeda Corrente	657
10.1.4 – Produtos Não Exportados	658
10.1.5 – Obrigações Acessórias	658
10.2 – Crédito Presumido – Critério Alternativo – Lei nº 10.276-2001	659
10.2.3 – Fórmula para o Cálculo	660
10.2.4 – Exemplo de Cálculo	661
10.2.5 – Empresa Comercial Exportadora	662
10.3 – Recolhimento de Débito Resultante da Apuração do Crédito Presumido	662
11 – INCIDÊNCIA SOBRE IMPORTAÇÕES	663
11.1 – Incidência (art. 1º da Lei nº 10.865)	663
11.1.1 – Quando os Serviços São Considerados Provenientes do Exterior	663
11.1.2 – Bens Considerados Estrangeiros	664
11.2 – Não Incidência (art. 2º da Lei nº 10.865)	664
11.3 – Isenção (art. 9º da Lei nº 10.865)	665
11.4 – Suspensão	667
11.4.1 – REPORTE (Lei nº 11.033, art. 14, DOU de 22-12-2004; Lei nº 11.726-08; MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08)	667
11.4.2 – REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei nº 11.196-05, arts. 1º a 11)	669
11.4.3 – RECAP – Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital por Empresas Exportadoras (Lei nº 11.196-05, arts. 12 a 16)	673
11.4.4 – Importadora Localizada na Zona Franca de Manaus (Lei nº 11.196-05, art. 50)	676
11.4.5 – Venda ou Importação de Máquinas e Equipamentos Utilizados na Fabricação de Papéis (Lei nº 11.196-05, art. 55)	676
11.4.6 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI	677

11.4.7 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei nº 11.732-08)	680
11.4.8 – Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo	681
11.4.9 – Acetona (art. 25 da Lei nº 11.727-08)	682
11.4.10 – Aquisições de Insumos para Serem Aplicados em Produtos a Serem Exportados (Lei nº 11.945-09, art.12)	682
11.4.11 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)	683
11.4.12 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.320-10; IN RFB 1.074-10; IN RFB 1.084-10)	685
11.4.13 – Programa um Computador por Aluno – PROUCA e do Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.243-10)	687
11.4.14 – Regime Especial de Incentivos Tributários para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO (Lei nº 12.249-09)	690
11.4.15 – Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol – RECOPA (Lei nº 12.350-10; Decreto nº 7.319-10)	694
11.5 – Fato Gerador (Lei nº 10.865, art. 3º)	707
11.5.1 – Momento da Ocorrência do Fato Gerador (Lei nº 10.865, art. 4º)	708
11.6 – Sujeito Passivo	708
11.6.1 – Contribuintes (Lei nº 10.865, art. 5º)	708
11.6.2 – Responsáveis Solidários (Lei nº 10.865, art. 6º):	709
11.7 – Base de Cálculo (Lei nº 10.865, art. 7º)	709
11.7.1 – Hipóteses de Base de Cálculo Reduzida (Lei nº 10.865, art. 7º, § 3º)	710
11.8 – Alíquotas (Lei nº 10.865, art. 8º)	714
11.8.1 – Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865-04, art. 8º, §§ 1º a 10)	714
11.8.2 – Alíquotas Reduzidas a Zero	728
11.8.2.1 – Lei nº 10.865-04	728
11.8.2.2 – Lei nº 10.925-04	732
11.8.2.3 – De Acordo com Outras Legislações	733
11.8.2.4 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei nº 11.484-07; Lei nº 11.774-08; Lei nº 12.249-09, art. 20)	734
11.8.2.5 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-04; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)	737

11.8.2.6 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)	739
11.9 – Prazo de Recolhimento (Lei nº 10.865, art. 13)	740
11.9.1 – Códigos de Recolhimento	740
11.9.1.1 – Importação de Bens (Ato Declaratório Executivo CORAT 23 – DOU 30-04-2004)	740
11.9.1.2 – Importação de Serviços (Ato Declaratório Executivo CORAT 29 – DOU 17-05-2004)	740
11.10 – Regimes Aduaneiros Especiais (Lei nº 10.865, art. 14)	741
11.11 – Crédito (Lei nº 10.865, art. 15)	741
11.11.1 – O que Dá Direito ao Crédito	741
11.11.2 – Direito ao Crédito	742
11.11.3 – Cálculo do Crédito	742
11.11.4 – Crédito Proporcional (Lei nº 10.865, art. 15, § 4º)	743
11.11.5 – Vedações ao Aproveitamento do Crédito (Lei nº 10.865, art. 16)	744
11.11.6 – Créditos à Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865, art. 17)	744
11.11.6.1 – Quando Destinados à Revenda	745
11.11.7 – Crédito no Caso de Importação por Conta e Ordem de Terceiros (Lei nº 10.865, art. 18)	747
11.11.8 – Crédito Presumido – Selos de Controle	747
11.12 – Administração do Tributo (Lei nº 10.865, art. 20)	748

**V – Imposto de Renda na Fonte – Carnê-Leão – Ganhos de Capital  
na Alienação de Bens e Direitos** **749**

1 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – BENEFICIÁRIO PESSOA FÍSICA	749
1.1 – Incidência	749
1.1.1 – Trabalhadores Portuários Avulsos (MP 2.113-30, art. 65 – DOU de 27-04-2001)	749
1.2 – Regime de Caixa	749
1.3 – Adiantamento de Rendimentos	751
1.4 – Férias	751
1.5 – Serviços de Transporte	751
1.6 – Décimo Terceiro Salário	752
1.7 – Aluguéis de Imóveis	752
1.8 – Juros Moratórios ou Compensatórios	752
1.9 – Tabela Progressiva	753
1.10 – Deduções	753
1.11 – Prazo de Recolhimento	754
1.12 – Tratamento na Declaração de Rendimentos	754

1.13 – Códigos de Recolhimento	755
1.14 – Dedução da Contribuição Previdenciária do Empregado Doméstico	755
1.15 – IR-Fonte Sobre Multas, Indenizações ou Vantagens (Lei n° 9.430-96, art. 70)	756
1.16 – Rendimentos Recebidos Acumuladamente	757
1.16.1 – Normatização	759
1.17 – Participação nos Lucros e Resultados	766
<b>2 – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – BENEFICIÁRIO</b>	
<b>PESSOA JURÍDICA</b>	766
2.1 – Prestação de Serviços Caracterizadamente de Natureza Profissional	766
2.2 – Serviços de Vigilância, Limpeza, Conservação e Locação de Mão de Obra	768
2.3 – Receita de Mediação de Negócios	769
2.4 – Propaganda e Publicidade	770
2.4.1 – DIRF/DCTF	770
2.5 – Cooperativas de Trabalho, Associações de Profissionais ou Assemelhadas	770
2.6 – Serviços de Assessoria Creditícia, Mercadológica, Gestão de Crédito, Seleção e Riscos, Administração de Contas a Pagar e a Receber	771
2.7 – Prazo de Recolhimento	771
2.8 – Códigos de Recolhimento	773
2.9 – Tratamento do IR-Fonte na Declaração de Rendimentos	773
<b>3 – CARNÊ-LEÃO</b>	773
3.1 – Fato Gerador	773
3.2 – Alíquota e Base de Cálculo	775
3.3 – Prazo de Recolhimento	775
3.4 – Código de Recolhimento	775
3.5 – Livro-Caixa	776
3.5.1 – Despesas que Não Poderão Ser Deduzidas	776
3.5.2 – Dispensa de Autenticação	776
3.5.3 – Outros Aspectos	776
<b>4 – GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E/OU DIREITOS</b>	
(IN SRF 84, DOU de 17-10-2001)	777
4.1 – Fato Gerador	777
4.2 – Alíquota	778
4.3 – Base de Cálculo	778
4.4 – Custo Corrigido do Bem	778
4.5 – Redução do Ganho na Alienação de Imóveis	778
4.5.1 – Imóveis Adquiridos até 1988	778
4.5.2 – Fator de Redução (IN SRF 599-2005)	778



4.6 – Alienação a Prazo	780
4.7 – Operações Não Tributáveis	780
4.7.1 – Isenção na Alienação de Imóvel Residencial (IN SRF 599-2005)	782
4.8 – Transferência Causa Mortis (Herança e Legado), Doações em Adiantamento da Legítima (Doação de Pais para Filhos) e Separação Judicial	783
4.9 – Alienação de Imóvel Rural (IN SRF 73, DOU de 19-07-2000)	785
4.10 – Doação de Livros, Objetos Fonográficos ou Iconográficos, Obras Audiovisuais e Obras de Arte	786
4.10.1 – Ganho de Capital – Domiciliados no Exterior (art. 26 da Lei nº 10.833-03)	786
4.11 – Código de Recolhimento	786
5 – BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO	787
6 – DISTRIBUIÇÃO DE PRÊMIOS	787
6.1 – Vencimento e Fato Gerador	787
6.2 – Código de Recolhimento	788
7 – OMISSÃO DE RECEITAS	788
8 – RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO DA JUSTIÇA FEDERAL (ART. 27 DA LEI Nº 10.833-03)	788
9 – RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL (ART. 28 DA LEI Nº 10.833-03)	789
<b>VI – Dispositivos Comuns a Todas as Pessoas Jurídicas</b>	<b>791</b>
1 – PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS	791
1.1 – Multa de Mora (Recolhimento Espontâneo)	791
1.2 – Multas de Ofício (por Autuação Fiscal)	791
1.3 – Aplicação de Procedimento de Acréscimo Espontâneo	793
1.4 – Multa por Pedido Indevido de Ressarcimento	793
1.5 – Multa pela Falta de Entrega de Declarações	794
1.5.1 – DIPJ e Declaração Simplificada (Inativas e SIMPLES)	794
1.5.1.1 – Até 31-12-2001	794
1.5.1.2 – A partir de Janeiro de 2002 (Lei nº 10.426, DOU de 25-04-2002)	794
1.5.1.2.1 – Redução das Multas	795
1.5.1.2.2 – Multa Mínima	795
1.5.2 – DCTF e DIRF	795
1.5.3 – Declaração da Pessoa Física	798
1.5.4 – SPED Contábil, SPED PIS/COFINS e DMED	798
1.6 – Juros de Mora	798

1.7 – Dedutibilidade dos Acréscimos Moratórios	799
1.7.1 – Multas	799
1.7.2 – Juros	800
2 – DISPENSA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA	801
3 – UTILIZAÇÃO DE DARF	801
4 – MULTAS POR RESCISÃO DE CONTRATO	802
4.1 – Código de Recolhimento	803
5 – UFIR	803
6 – ARQUIVOS MAGNÉTICOS	803
6.1 – Até 31 de Dezembro de 2001	803
6.2 – A partir de 1º de Janeiro de 2002	804
6.3 – Documentação Técnica dos Sistemas	805
6.4 – SPED Contábil	805
6.4.1 – Livros	805
6.4.2 – Obrigatoriedade	806
6.4.3 – Declarações	806
6.4.3.1 – Prazo de Entrega	806
6.4.3.2 – Multa pelo Atraso ou Falta de Entrega	806
6.4.4 – Leiaute	807
6.4.5 – Fundamentação Legal	807
6.4.6 – E-Lalur	807
6.4.7 – SPED PIS/COFINS	807
7 – ATIVIDADE FLORESTAL	809
8 – LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL E FALÊNCIA	809
9 – RESTITUIÇÃO DO CAPITAL EM BENS	809
10 – INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL EM BENS E DIREITOS POR PARTE DE PESSOA FÍSICA	810
11 – DMED – DECLARAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS	810
12 – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES	812
12.1 – PER/DCOMP	814
12.1.2 – Multa por Pedido Indevido de Ressarcimento	815
12.2 – PRECATÓRIOS (Lei 12.431-11, Portaria PGF nº 690-11)	815
13 – TRIBUTAÇÃO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS – IN RFB nº 1.022, DOU de 07-04-2010	825
14 – QUADRO DEMONSTRATIVO DOS INCENTIVOS DE DEDUÇÃO DIRETA DO IMPOSTO	882
14.1 – PROUNI – Decreto 5.493, de 18 de Julho de 2005	899
14.2 – Pesquisa Tecnológica e Desenvolvimento de Inovação Tecnológica	904
14.2.1 – Legislação	904
14.2.2 – Beneficiário	905

14.2.3 – Conceituações	905
14.2.4 – Benefício	907
14.2.4.1 – Controle Contábil	921
14.2.5 – Subvenção por Parte da União	921
14.2.6 – Condições para Gozo dos Benefícios	922
14.2.7 – Penalidades pelo Uso Indevido	923
14.2.8 – Prestação de Contas	923
14.2.9 – Pessoas Jurídicas Beneficiárias do PDTI e PDTA	923
14.2.10 – Vedações	924
14.2.11 – Empresas de Informática (Decreto nº 6.909-09)	924
14.2.11.1 – Pesquisa por Instituição Científica e Tecnológica – ICT (Decreto 6.260-07)	926
14.3 – Incentivo a Atividades de Caráter Desportivo	929
14.3.1 – Observação Inicial	929
14.3.2 – Legislação	929
14.3.3 – Período de Vigência	929
14.3.4 – Pessoas Físicas	929
14.3.5 – Pessoas Jurídicas	930
14.3.6 – Condições Aplicáveis para Pessoas Físicas e Jurídicas	930
14.3.7 – Definição de Patrocínio	931
14.3.8 – Definição de Doação	931
14.4 – Prorrogação da Licença-Maternidade	932
14.4.1 – Do Benefício	932
14.4.2 – Da Adesão	933
14.4.3 – Dos Efeitos Fiscais	933
14.4.3.1 – Necessidade de Comprovação de Regularidade Fiscal	934
14.4.4 – Registros Contábeis	934
14.5 – Fundo Nacional do Idoso (Lei nº 12.213, DOU de 21-01-2010)	935
15 – DCTF (IN RFB nº 1.110 – DOU de 27-12-2010)	935
15.1 – Da Obrigatoriedade de Apresentação da DCTF	935
15.2 – Da Dispensa de Apresentação da DCTF	936
15.3 – Da Forma de Apresentação da DCTF	939
15.4 – Do Prazo para Apresentação da DCTF	939
15.5 – Dos Impostos e Contribuições Declarados na DCTF	942
15.6 – Das Penalidades	944
15.7 – Do Tratamento dos Dados Informados na DCTF	945
15.8 – Da Retificação de Declarações	946
15.9 – Das Disposições Finais	947
16 – OPERAÇÕES DE MÚTUO	947
16.1 – Juros Sobre os Empréstimos de Mútuo	948

16.1.1 – Não Obrigatoriedade da Cobrança de Juros Sobre os Empréstimos de Mútuo	948
16.1.2 – Tratamento Tributário dos Juros Sobre Empréstimos de Mútuo	948
16.1.2.1 – IR-Fonte	949
16.2 – IOF	950
16.2.1 – Empréstimo sem Prazo	950
16.2.1.1 – Sem Valor Principal Definido	950
16.2.1.2 – Com Valor Principal Definido	952
16.2.2 – Empréstimo com Prazo	954
16.3 – Necessidade de Contrato	954
17 – PENALIDADES POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	955
<b>VII – Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Super Simples</b>	<b>957</b>
I – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES	957
1 – ABRANGÊNCIA	957
1.1 – Comitê Gestor e do Fórum Permanente das Micro e Pequenas Empresas	957
II – DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE	958
1 – CONCEITUAÇÃO	958
2 – DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA	961
3 – VEDAÇÕES	961
3.1 – Pessoas Jurídicas Não Beneficiadas para Nenhum Efeito Legal	962
3.2 – Pessoas Jurídicas Não Beneficiadas para Fins Tributários	963
3.2.1 – Caso em que Não se Aplica a Vedação	966
4 – PARCELAMENTO	968
III – FORMALIZAÇÃO DA OPÇÃO (Resolução CGSN 04-07, arts. 7º, 8º, 9º, 17 e 18)	968
1 – DA OPÇÃO (art. 7º da Resolução CGSN nº 04-06)	968
2 – CNAE	972
3 – DA INSCRIÇÃO E DA BAIXA	972
IV – TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES	973
1 – INSTITUIÇÃO E ABRANGÊNCIA	973
1.1 – Simples Nacional	973
1.1.1 – Tributos e Contribuições Incluídos no Simples Nacional	973
1.1.1.1 – Dispensa de Retenções (IN RFB 765, DOU 09-08-2007)	974
1.1.2 – Tributos e Contribuições Não Incluídos no Simples Nacional	974
1.1.3 – Imunidades (Resolução CGSN nº 05-2004, art. 14)	977
1.2 – Rendimentos dos Sócios ou Titular (Art. 6º da Resolução CGSN 04)	977
1.2.1 – Cálculo do Rendimento Isento	977

2 – ALÍQUOTAS E BASE DE CÁLCULO	978
2.1 – Início de Atividade	978
3 – CÁLCULO	978
3.1 – Destaque das Receitas	978
3.1.1 – Possibilidade de Utilização do Regime de Caixa (Resoluções CGSN n° 38-08, n° 45-08, n° 50-08, art. 24, n° 64-09, art. 5°)	980
3.2 – Aplicação dos Anexos	984
3.2.1 – Microempreendedor Individual (Art. 18-A da Lei Complementar n° 123-06, Resolução CGSN n° 58-09)	987
3.2.1.1 – Conceito	987
3.2.1.2 – Tributação	987
3.2.1.3 – Enquadramento	991
3.2.1.3.1 - da inscrição e da baixa	992
3.2.1.4 – Desenquadramento	992
3.2.1.5 – Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)	994
3.2.1.6 – Contratação de Empregado	995
3.2.1.7 – Cessão ou Locação de Mão de Obra	995
3.2.1.8 – Declaração Anual de Ajuste e Outras Obrigações Acessórias	996
3.2.1.8.1 - Da Certificação Digital para o MEI	998
3.2.1.9 – Relação de Atividades em que É Permitida a Opção pelo SIMEI (Resolução CGSN n° 67-09)	998
3.2.1.10 – Relação de Atividades em que é Permitida a Opção pelo SIMEI (Anexo XIII da Resolução CGSN n° 94, de 29 de novembro de 2011))	998
3.3 – Anexos	1030
Anexo I – Partilha do Simples Nacional – Comércio	1031
Anexo II – Partilha do Simples Nacional – Indústria	1031
Anexo III – Partilha do Simples Nacional – Serviços e Locação de Bens Móveis	1032
Anexo IV – Partilha do Simples Nacional – Serviços	1033
Anexo V – Lei Complementar no 123, de 14 de Dezembro de 2006	1033
3.4 – Recolhimento da Previdência Social – Anexo IV	1037
3.4.1 – Definições	1038
3.4.2 – Procedimentos	1038
3.4.3 – Cálculo	1039
3.5 – Retenção do ISS (Lei Complementar n° 123-06, art. 21, § 4°, com redação dada pela Lei Complementar n° 128-08)	1041
3.6 – Venda com Substituição Tributária, Regime Monofásico e Exportação – Redução do Simples Nacional	1045
3.7 – Tributação dos Ganhos de Capital na Alienação de Permanente	1045

3.8 – Tributação dos Valores Diferidos	1046
3.9 – Sistema Eletrônico	1046
3.10 – Excesso de Receita Bruta	1046
3.11 – Possibilidade de Estabelecimento de Valores Fixos para ICMS e ISS	1047
3.12 – Sublimites	1050
3.13 – ISS	1052
3.13.1 – Escritórios Contábeis	1052
3.13.2 – Serviços com Fornecimento de Material	1052
4 – DO RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS	1053
4.1 – DA RESTITUIÇÃO E DA COMPENSAÇÃO (Resolução CGSN 94-11, art. 116)	1055
4.1.1 – Do Processo de Restituição	1055
4.1.2 – Da Compensação	1056
5 – DO REPASSE DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO	1057
6 – DOS CRÉDITOS	1058
7 – DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS ACESSÓRIAS	1059
7.1 – Documentos Fiscais (Resolução CGSN nº 10-06 e alterações)	1059
7.2 – Livros Fiscais e Contábeis	1064
7.3 – Declarações	1066
7.4 – Empreendedor Individual	1067
7.5 – Sociedades de Propósito Específico e Comerciais Exportadoras	1067
7.6 – Disposições Gerais	1068
7.6.1 - Roubo, furto, extravio, deterioração, destruição ou inutilização	1069
7.7 – Da Certificação Digital para a ME e EPP	1069
8 – EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL (Resolução CGSN nº 15-07 e alterações posteriores)	1070
8.1 – Exclusão de Ofício	1070
8.2 – Exclusão por Comunicação da Empresa	1073
9 – ACRÉSCIMOS LEGAIS	1076
10 – FISCALIZAÇÃO	1080
11 – OMISSÃO DA RECEITA	1081
12 – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL	1081
13 – PROCESSO JUDICIAL	1082
V – PARCELAMENTO	1083
1 – PARCELAMENTO (IN RFB 767-07)	1083
2 – DOS DÉBITOS OBJETO DO PARCELAMENTO	1084
3 – DA CONCESSÃO E ADMINISTRAÇÃO	1085
4 – DO PEDIDO	1085
5 – DO DEFERIMENTO	1086
6 – DA CONSOLIDAÇÃO	1086

7 – DAS PRESTAÇÕES E DE SEU PAGAMENTO	1087
8 – DO REPARCELAMENTO	1087
9 – DA RESCISÃO	1088
VI – RELAÇÃO DE CNAEs IMPEDITIVOS E CONCOMITANTES	1089
VII – ACESSO AOS MERCADOS	1097
1 – AQUISIÇÕES PÚBLICAS	1097
VIII – SIMPLIFICAÇÃO DAS RELAÇÕES DE TRABALHO	1100
1 – SEGURANÇA E DA MEDICINA DO TRABALHO	1100
2 – OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS	1100
3 – ACESSO À JUSTIÇA DO TRABALHO	1101
IX – FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA	1101
X – ASSOCIATIVISMO	1102
1 – SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO FORMADA POR MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL	1102
XI – ESTÍMULO AO CRÉDITO E À CAPITALIZAÇÃO	1104
1 – DISPOSIÇÕES GERAIS	1104
2 – RESPONSABILIDADES DO BANCO CENTRAL DO BRASIL	1104
3 – CONDIÇÕES DE ACESSO AOS DEPÓSITOS ESPECIAIS DO FUNDO DE AMPARO AO TRABALHADOR – FAT	1105
XII – ESTÍMULO À INOVAÇÃO	1105
1 – DISPOSIÇÕES GERAIS	1105
2 – APOIO À INOVAÇÃO	1106
3 – REDUÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES (Lei Complementar nº 123, arts. 4º e 5º)	1107
XIII – REGRAS CIVIS E EMPRESARIAIS	1108
1 – REGRAS CIVIS	1108
1.1 – Pequeno Empresário	1108
2 – DELIBERAÇÕES SOCIAIS E DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	1108
3 – NOME EMPRESARIAL	1108
4 – PROTESTO DE TÍTULOS	1109
XIV – ACESSO À JUSTIÇA	1109
1 – ACESSO AOS JUIZADOS ESPECIAIS	1109
2 – CONCILIAÇÃO PRÉVIA, MEDIAÇÃO E ARBITRAGEM	1110
XV – APOIO E REPRESENTAÇÃO	1110
XVI – DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS	1110
1 – PRAZO PARA EXPEDIÇÃO DE INSTRUÇÕES E NORMAS LEGAIS	1110
2 – BAIXA DE EMPRESAS SEM MOVIMENTO	1111





# ***I – Principais Procedimentos Contábeis e Fiscais para Encerramento do Ano-Calendário de 2011***

## **1 – INTRODUÇÃO**

A partir do capítulo II, é feita uma análise bastante ampla sobre o tratamento a ser dado para o Imposto de Renda, a Contribuição Social, o PIS e a COFINS, entre outros. Neste capítulo serão destacados alguns assuntos, visando a auxiliar o encerramento do ano-calendário de 2011.

## **2 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

A partir de setembro de 2003, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, e pelas empresas que optarem pelo critério de recolhimento por estimativa com base na receita bruta e acréscimos, corresponderá à soma dos valores correspondentes a:

- I 12 % da Receita Bruta, exceto as mencionadas no item II;
- II 32% da Receita Bruta relacionada a seguir:
  - a) Prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
  - b) intermediação de negócios (inclusive representação comercial);
  - c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza;
  - d) construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra;
  - e) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). As pessoas jurídicas que tenham como atividade as citadas na linha 'e' acima não poderão optar pelo lucro presumido;

- f) outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares;
- g) a partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 12%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

## NOTA

### *Conceito de Receita Bruta*

Compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 31 da Lei nº 8.981-95).

- III os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não citadas nos itens I e II, acima.

Para melhor entendimento seguem alguns exemplos de receitas e ganhos citados no item III, acima.

- rendimentos auferidos em operações de mútuo, realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- *hedge*;
- receita de locação de imóvel, quando a pessoa jurídica não exercer esta atividade, podendo (somente no caso de estimativa) ser deduzidas as despesas necessárias à percepção do rendimento (IN 93-97);
- juros auferidos (inclusive sobre tributos ou contribuições a serem restituídos);

- descontos obtidos;
- rendimentos de aplicações financeiras em geral (Renda Fixa e Variável), exceto para o cálculo por estimativa;
- variações monetárias ativas;
- variações cambiais ativas.
- quaisquer outros ganhos ou receitas não compreendidos no objetivo social da pessoa jurídica.

### Exemplo:

Receita da Venda de Produtos	189.750,00
Receita de Comissões	93.750,00
Juros Recebidos	1.500,00
Ganhos de Capital na Venda do Ativo Imobilizado	5.000,00
Rendimentos Aplicações Financeiras	10.000,00
Descontos obtidos	3.500,00
Vendas Canceladas	2.000,00
IPI	4.000,00

<b>1°) Base de Cálculo sobre Receita de Vendas</b>	
Receita de Vendas	189.750,00
(-) Exclusões	
Vendas Canceladas	2.000,00
IPI	4.000,00
(=) Receita Bruta de Vendas	183.750,00
(X) Percentual Aplicável	12%
(=) Base Parcial 1	22.050,00

<b>2°) Base de Cálculo sobre Serviços</b>	
Receita de Comissões	93.750,00
(X) Percentual Aplicável	32%
(=) Base Parcial 2	30.000,00

<b>3°) Base de Cálculo da Contribuição Social</b>	
Base de Cálculo Parcial (R\$ 22.050,00+30.000,00)	52.050,00
(+) Juros Auferidos	1.500,00

Segue

(+) Ganhos de Capital Venda Imobilizado	5.000,00
(+) Descontos Obtidos	3.500,00
(+) Rendimentos Aplicações Financeiras	10.000,00
(=) Base de Cálculo	72.050,00
(X) Alíquota	9%
(=) Contribuição Social	6.484,50

## NOTAS

1ª - Observe que para fins de cálculo foram separadas as Receitas de Vendas e de Serviços, e aplicados, respectivamente, os percentuais de 12% e 32% para encontrar a base de cálculo. Este tratamento está claramente definido na IN SRF nº 390, DOU de 02-02-2004. Acrescenta-se, ainda, que os serviços relativos a transporte de cargas e de passageiros, bem como os hospitalares permanecem sujeitos ao percentual de 12%. A partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 12%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagiologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

2ª - De acordo com a mesma Instrução Normativa citada acima, no seu art. 96, para as pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a determinação da base de cálculo estimada e do resultado presumido ou arbitrado, aplicar-se-á o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, auferida nos períodos de apuração ocorridos até 30 de agosto de 2003, e o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para os períodos ocorridos a partir de 1º de setembro de 2003.

3ª - Por meio da Lei nº 11.727-08, art. 17, foi alterada para 15% a alíquota da CSLL para as seguintes pessoas jurídicas:

- seguros privados;
- capitalização;
- os bancos de qualquer espécie;
- distribuidoras de valores mobiliários;
- corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- sociedades de crédito, financiamento e investimentos;

- sociedades de crédito imobiliário;
- administradoras de cartões de crédito;
- sociedades de arrendamento mercantil;
- administradoras de mercado de balcão organizado;
- cooperativas de crédito;
- associações de poupança e empréstimo;
- bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- entidades de liquidação e compensação.

Vigência: a partir de 1º-05-2008.

### **3 – PROCEDIMENTOS PARA REDUZIR A TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL**

#### **3.1 – Perdas no Recebimento de Crédito**

##### *3.1.1 – Dedutibilidade*

As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o que se comenta a seguir.

Poderão ser registrados como perda os créditos:

- I em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;
- II sem garantia, de valor:
  - a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos a mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais e administrativos para o seu recebimento;
  - b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos a mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;
  - c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos a mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- III com garantia, vencidos a mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou arresto das garantias;

IV contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar. A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas acima.

#### NOTA

Embora a legislação fiscal ainda mencione a figura da concordata, a mesma não mais existe. Foi substituída pela Recuperação Judicial ou Extra-Judicial, conforme Lei nº 11.101-2005.

No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas *a* e *b* do inciso II acima serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

Considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reservas de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

#### NOTAS

A IN SRF nº 93, publicada no DOU, em 29-12-97, em seu artigo 24, define o termo **OPERAÇÃO**, da seguinte forma:

1ª - No caso das empresas mercantis a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que esta englobe mais de uma nota fiscal. Conclui-se, portanto, que se não for emitida fatura, não poderá a pessoa jurídica usufruir do presente benefício. Salienta-se, ainda,

que é obrigatória a emissão da fatura de venda mercantil, sempre que o prazo previsto para pagamento for igual ou superior a 30 dias (Lei nº 5.474-68). Evidentemente, nada impede que seja emitida fatura para operações em prazo menor. A título de curiosidade, a emissão da duplicata não é obrigatória por Lei, embora constitua-se num importante instrumento de cobrança.

2ª - No caso das empresas prestadoras de serviços, o valor pactuado, mesmo que o pagamento seja parcelado.

### *3.1.2 – Registro Contábil das Perdas*

Os registros contábeis das perdas admitidas na Lei nº 9.430-96, serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

- I de conta do ativo que registre o crédito, no caso do mesmo estar vencido a mais de seis meses e não ser superior a R\$ 5.000,00;
- II de conta redutora do crédito nos demais casos citados acima.

Os valores registrados na conta redutora do crédito, referida acima, poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar cinco anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor.

Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência, exceto no caso de créditos sem garantia, até R\$ 5.000,00 vencidos a mais de seis meses e até R\$ 30.000,00 vencidos a mais de um ano, pois para estes casos não há necessidade de cobrança judicial.

Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no parágrafo anterior.

### 3.1.3 – Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Após dois meses de vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

Ressalvadas as hipóteses dos créditos vencidos cujo valor não excede a R\$ 30.000,00, o disposto neste subitem somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

A partir da citação inicial para pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

### 3.1.4 – Créditos Recuperados

Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

## 3.2 – Juros Sobre o Patrimônio Líquido

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real poderá deduzir, para fins de apuração do Imposto de Renda, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculado sobre as contas do patrimônio líquido e limitadas à variação, *pro rata* dia, da TJLP.

A dedutibilidade é condicionada à existência de lucros computados



antes da dedução dos juros ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante que deverá ser igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados, podendo o contribuinte optar pelo maior dos dois valores. Quando o limite a ser utilizado for o lucro do próprio período, deverá ser considerado o valor após a contribuição social e antes do Imposto de Renda (IN SRF 93-97, art. 29).

### *3.2.1 – IR-Fonte*

Haverá tributação de 15% na fonte, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário, o que ocorrer primeiro, incidindo inclusive no caso de pessoas jurídicas isentas.

### *3.2.2 – Tratamento do Imposto de Renda na Fonte*

O IR-Fonte será:

- I compensável (considerada antecipação) no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado;
- II definitivo no caso de pessoa física ou pessoa jurídica isenta.

### **NOTAS**

1ª - A partir de 1º de janeiro de 2006, o recolhimento deste imposto deve ser feito até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência do fato gerador. Como fato gerador deve ser considerado o pagamento ou crédito contábil, o que ocorrer primeiro (Lei nº 11.196-05, art. 70).

2ª - O código de recolhimento a constar no DARF é 5706.

3ª - De acordo com a Solução de Divergência nº 16, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), DOU, de 27-12-2001, os juros pagos ou creditados, a título de remuneração do capital próprio, a sócio residente no Japão, estão sujeitos à tributação na fonte à alíquota de 12,5%.

### *3.2.3 – Imputação aos Dividendos*

Poderá ser imputado ao dividendo obrigatório – art. 202 da Lei nº 6404-76 - mas sofrerá tributação de qualquer modo.

### *3.2.4 – Reserva de Reavaliação*

Para fins de cálculo dos juros em questão, não será considerada a reserva de reavaliação, exceto se a mesma for adicionada à base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

### *3.2.5 – Ajuste de Variação Patrimonial*

Por meio da Lei nº 11.638-07, foi criada, no Grupo do Patrimônio Líquido, a conta “Ajuste de Avaliação Patrimonial”. De acordo com o art. 59 da Lei nº 11.941-09, para fins de cálculo dos juros sobre o capital, não se incluem entre as contas do patrimônio líquido sobre as quais os juros devem ser calculados os valores relativos a ajustes de avaliação patrimonial; portanto, esta conta deverá ser excluída.

### *3.2.6 – Incorporação ao Capital*

Após efetuado o crédito em conta de passivo circulante ou passivo não circulante, o valor líquido do IR-fonte poderá ser incorporado ao capital.

## **NOTA**

De acordo com a IN SRF 12-99, os juros e outros encargos pagos ou creditados pela pessoa jurídica a seus sócios ou acionistas, calculados sobre os juros remuneratórios do capital próprio e sobre os lucros e dividendo por ela distribuídos, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

Entende-se que, a partir de janeiro de 2005, as alíquotas passam a ser as que seguem, haja vista que sobre essa remuneração se aplica o tratamento de aplicação financeira de renda fixa:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), se o prazo for de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), se o prazo for de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), se o prazo for de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), se o prazo for acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

### 3.2.7 – Dedutibilidade para Fins de Contribuição Social

Os juros em questão, não eram dedutíveis para fins da Base de Cálculo da Contribuição Social, até 31-12-96, passando a ser dedutíveis a partir de janeiro-97.

### 3.2.8 – Exemplo de Cálculo

É importante, em primeiro lugar, salientar que o juro em questão deverá ser calculado tomando-se por base o Patrimônio Líquido do último período-base encerrado. Se porventura houver mudanças no patrimônio líquido, durante o período de apuração (aumento ou redução), as mesmas deverão ser consideradas de forma proporcional.

Supondo-se que determinada pessoa jurídica faça apuração de lucro real trimestral, e tomando-se por base o primeiro trimestre de determinado ano, teríamos:

#### *Cálculo do Valor dos Juros*

Patrimônio Líquido em 31-12-X0:	R\$	10.000.000,00
TJLP		<u>2,41%</u>
Juros s/Patr.Líquido em 31-03-X1:	R\$	<u>241.000,00</u>

#### *Redução de Carga Tributária*

C.Social: 9% de R\$241.000,00	R\$	21.690,00
IRPJ: 15 % de R\$241.000,00	R\$	36.150,00
Adicional do I.R., se houver: 10% de R\$241.000,00	R\$	<u>24.100,00</u>
Redução total que poderá ser alcançada em 31-03-X1	R\$	81.940,00

#### *Conclusão:*

No exemplo acima, a utilização deste procedimento gerou redução de tributação de R\$ 81.940,00. Normalmente haverá vantagem fiscal quando utilizados os juros sobre o Patrimônio Líquido, entretanto dependerá da situação de cada empresa. Se analisarmos pelo ponto de vista financeiro, há que se considerar, ainda, que do valor citado acima como economia tributária alcançada – R\$ 81.940,00, deverá ser diminuído o valor do IR-FONTE de 15%, que neste caso é de R\$ 36.140,00. Visto desta forma a vantagem financeira seria de R\$ 45.800,00. Há que se considerar, ainda, que se houver sócios ou acio-

nistas pessoas jurídicas, o juro sobre capital próprio será tratado com receita tributável. Assim sendo, é preciso verificar se no conjunto das empresas não haverá uma perda ao invés de ganho.

### **TJLP – Taxas aplicáveis para 2011**

1º trimestre – 6%

2º trimestre – 6%

3º trimestre – 6%

4º trimestre – 6%

### **Cálculo da Taxa**

Para encontrarmos a taxa *pro rata* relativa a determinado trimestre, basta dividirmos por 12 e multiplicarmos por 03. Se quisermos apurar a taxa anual, somamos as taxas de cada trimestre. Por exemplo, se quisermos encontrar a taxa *pro rata* do 4º trimestre de 2011, dividimos 6% por 12 e multiplicamos por 03 meses, o que resultará em 1,5%.

## **4 – TRATAMENTO DO AJUSTE ANUAL**

As pessoas jurídicas que optarem pelo recolhimento por estimativa, deverão apurar lucro real em 31 de dezembro (balanço anual), ou na data da extinção, incorporação, cisão ou fusão a fim de determinar a diferença de imposto e da Contribuição Social a pagar ou a ser compensado/restituído. Para fins desta apuração, considerar os procedimentos mencionados na parte deste livro que trata de apuração do lucro real trimestral, no que se refere às despesas não dedutíveis, receitas não tributáveis e compensação de prejuízos fiscais.

O saldo relativo ao balanço anual, receberá o seguinte tratamento:

Deverá ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano-calendário seguinte, se positivo.

### **NOTAS**

1ª - O saldo do imposto e/ou contribuição social a pagar, a partir do exercício de 1998, base 1997, será acrescido de juros calculados à taxa da SELIC, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% do mês do pagamento.

2ª - O prazo acima (último dia útil de março) não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia do mês de janeiro do ano subsequente.

Se negativo, a partir do ano 2000, base 1999, poderá ser compensado a partir de janeiro, ressalvada a alternativa de pedir restituição, podendo ser acrescidos juros de acordo com a taxa da SELIC acumulada de janeiro até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativo ao próprio mês da compensação ou restituição (AD SRF nº 03 – DOU de 11-01-2000).

#### **4.1 – Obrigatoriedade de Apresentar PER/DCOMP**

A partir de outubro de 2002, os saldos negativos do Imposto de Renda e da Contribuição Social, apurados em declaração, poderão ser compensados com qualquer tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil, exceto nos casos em que é vedado expressamente. Veja mais detalhes na IN RFB nº 900-08. Até setembro de 2002, a compensação destes créditos somente poderia ser feita com tributo ou contribuição de mesma natureza (IR com IR e CSLL com CSLL). Entretanto, é obrigatória a partir de outubro de 2002 a apresentação da Declaração de Compensação, mesmo sendo compensado o saldo negativo do Imposto de Renda com Imposto de Renda a pagar e o saldo negativo da contribuição social com a Contribuição Social a pagar. Se houver saldo negativo no trimestre, este somente poderá ser compensado a partir do mês seguinte ao referido trimestre, mediante apresentação da PER/DCOMP, conforme instruções de preenchimento da referida declaração. Nesse caso poderão ser calculados juros compensatórios e a compensação poderá ser feita com qualquer tributo ou contribuição administrada pela Receita Federal do Brasil, exceto nos casos em que é vedado expressamente. Veja mais detalhes na IN RFB 900-08.

### **5 – E-Lalur**

Por meio da IN RFB nº 989-09 foi instituído o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur).

#### **NOTA**

Por meio da IN RFB nº 1.139-11, a obrigatoriedade de apresentação do E-Lalur foi prorrogada para o ano-calendário de 2011. Com isto, volta a

haver a obrigatoriedade da escrituração do Lalur em papel para o ano-calendário de 2010, passando a ocorrer esta dispensa somente a partir de janeiro de 2011.

A escrituração e entrega do e-Lalur, referente à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), será obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Imposto sobre a Renda pelo Regime do Lucro Real.

O sujeito passivo deverá informar, no e-Lalur, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL, especialmente quanto:

- I à associação das contas do plano de contas contábil com plano de contas referencial, definido em ato específico da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);
- II ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real;
- III ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL;
- IV aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL;
- V aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração;
- VI aos lançamentos constantes da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

O e-Lalur deverá ser apresentado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário oficial de Brasília, do último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano-calendário de referência, por intermédio de aplicativo a ser disponibilizado pela RFB na Internet, no endereço eletrônico <[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)>.

O e-Lalur deverá ser entregue até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, nos casos de:

- I cisão total ou parcial;
- II fusão;
- III incorporação; ou
- IV extinção;

Excepcionalmente, nos casos dos eventos mencionados acima, ocorridos entre 1º de janeiro de 2011 e 30 de abril de 2012, o e-Lalur poderá ser entregue até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário oficial de Brasília, do último dia útil do mês de junho de 2012 (IN RFB nº 1.139-11).

Os registros eletrônicos do e-Lalur atenderão às especificações constantes de Ato Declaratório Executivo exarado pelo Coordenador-Geral da COFIS.

O arquivo eletrônico contendo os registros do e-Lalur será assinado digitalmente pelo contribuinte com Certificado Digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP-Brasil), mediante utilização de certificado digital:

- I do contribuinte; ou
- II do representante legal do contribuinte; ou
- III do procurador, no caso da procuração a que se refere o inciso VI do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 580, de 12 de dezembro de 2005; e
- IV do contabilista responsável pela escrituração do e-Lalur.

A pessoa jurídica que deixar de apresentar o e-Lalur no prazo sujeitar-se-á à multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração;

A partir de 1º de janeiro de 2011 não mais se aplica a escrituração do LALUR em papel.

## **6 – VARIAÇÕES CAMBIAIS (IN RFB nº 1.079-10)**

A IN RFB nº 1.079, DOU de 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

### **1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para

efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

## **2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.

A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.

### **NOTA**

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por intermédio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

### **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconheci-



mento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

### **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

## **7 – BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA**

A IN SRF 390, DOU de 02-02-2004, nos seus artigos 114 a 119, determina o tratamento para fruição do Bônus de Adimplência Fiscal, conforme segue.

### ***Disposições Preliminares***

*Art. 114. A partir do ano-calendário de 2003, as pessoas jurídicas adimplentes com os tributos e contribuições administrados pela SRF nos últimos cinco anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, poderão se beneficiar do bônus de adimplência*

*fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, conforme dispõe este Capítulo, obedecidas as demais normas vigentes sobre a matéria.*

*Parágrafo único. O período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.*

### **Da Forma de Cálculo**

*Art. 115. O bônus de adimplência fiscal será calculado aplicando-se o percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo da CSLL, determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no resultado presumido.*

*§ 1º O bônus será calculado em relação à base de cálculo referida no caput, relativamente ao ano-calendário em que for permitido seu aproveitamento.*

*§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos quatro trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.*

### **Da Utilização do Bônus**

*Art. 116. O bônus, calculado na forma do art. 115, será utilizado deduzindo-se da CSLL devida:*

- I no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado trimestral ou resultado presumido;*
- II no ajuste anual, na hipótese da pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado anual.*

*§ 1º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada no período de apuração a que se refere o caput poderá ser deduzida nos anos-calendário subsequentes, da seguinte forma:*

- I em cada trimestre, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado trimestral ou presumido;*
- II no ajuste anual, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado anual.*

*§ 2º É vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo.*

### ***Das Pessoas Jurídicas Impedidas***

*Art. 117. Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos cinco anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF:*

- I lançamento de ofício;*
- II débitos com exigibilidade suspensa;*
- III inscrição em dívida ativa;*
- IV recolhimentos ou pagamentos em atraso;*
- V falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.*

*§ 1º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do caput serão desconsideradas desde a origem.*

*§ 2º Ocorrendo a desoneração referida no § 1º, a pessoa jurídica poderá, observado o disposto no art. 116, calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendário em que estava impedida de deduzi-lo.*

### ***Das Multas***

*Art. 118. A utilização indevida do bônus implica a imposição das seguintes multas, previstas no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sem prejuízo do disposto no § 2º, do mesmo artigo, com a redação dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532, de 1997, calculadas sobre o valor da CSLL que deixar de ser recolhida em razão da dedução indevida do bônus:*

- I cento e cinquenta por cento;*
- II duzentos e vinte e cinco por cento, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.*

*Parágrafo único. Aplicam-se às multas de que tratam os incisos I e II do caput as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de dezembro de 1991.*

## ***Da Contabilização***

*Art. 119. O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária, observando-se o seguinte:*

- I na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucros ou Prejuízos Acumulados;*
- II na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.*

## **8 – PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA**

As pessoas jurídicas que têm operações (importação ou exportação) envolvendo pessoas jurídicas vinculadas, no exterior, bem como pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas em países com tributação favorecida, deverão apurar os preços de transferência de modo a verificar se não há valores a tributar, para fins de Imposto de Renda e contribuição social, na forma determinada pela IN SRF 243-2002. Caso hajam ajustes, estes serão oferecidos a tributação em 31 de dezembro, pelas empresas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

A lista dos países com tributação favorecida encontra-se atualmente na IN RFB nº 1.037-10.

## **9 – DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO**

### **9.1 – Aspectos Gerais**

Em relação aos exercícios sociais iniciados a partir de janeiro de 2008, passou a vigorar a Lei nº 11.638-07, que introduziu diversas alterações na Lei nº 6.404-76. Algumas dessas alterações geraram efeitos fiscais. Para eliminar esses efeitos fiscais (ao menos transitoriamente), foi criado, por meio da Lei nº 11.941-09, o **Regime Tributário de Transição (RTT)**, a seguir analisado.

De acordo com a Lei nº 11.941-09, o RTT se aplica também ao lucro presumido. Pela redação da Lei nº 11.941-09, conclui-se que o RTT não se aplica ao lucro arbitrado para os anos de 2008 e 2009.

O RTT (e por consequência seus ajustes) se aplica também à CSLL, ao PIS e à COFINS.

O RTT vigorará até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária.

Nos anos-calendário de 2008 e 2009, o RTT foi optativo.

O RTT é obrigatório a partir do ano-calendário de 2010, inclusive para a apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

## 9.2 – Ajustes Via LALUR e na Base de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Primeiramente é importante salientar que, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638-07, alguns procedimentos contábeis foram alterados. Como exemplo, cita-se o caso do Arrendamento Mercantil que deverá ser contabilizado no Ativo Imobilizado (ver Comunicado Técnico CPC nº 06-08, e Resolução CFC nº 1.141-08), o caso das Doações e Subvenções para Investimento, cujo valor não poderá mais ser contabilizado diretamente no Patrimônio Líquido, mas deverá transitar pelo resultado. Situações como esta acabaram por gerar efeitos tributários. Como comentado no início deste tópico, estes efeitos estão sendo eliminados por meio do Regime Tributário de Transição – RTT. Vejamos alguns artigos da Lei nº 11.941-09, acrescidos de comentários:

.....

**Art. 16.** *As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.*

Comentário: o disposto no *caput* do art. 16, acima, significa, por exemplo, que para fins tributários o *leasing* poderá ser considerado como dedutível (via exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL), bem como continuará gerando créditos para PIS e COFINS.

*Parágrafo único.* *Aplica-se o disposto no caput às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem a alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.*

**Art. 17.** *Na ocorrência de disposições da lei tributária que conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes daqueles determinados pela Lei nº 6.404, de 1976, com as alterações da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e dos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória, e pelas normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e demais órgãos reguladores, a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar o seguinte procedimento:*

*I - utilizar os métodos e critérios definidos pela Lei nº 6.404, de 1976, para apurar o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda, referido no inciso V do art. 187 dessa Lei, deduzido das participações de que trata o inciso VI do mesmo artigo, com a adoção:*

- a) dos métodos e critérios introduzidos pela Lei nº 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória; e*
- b) das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;*

*II - realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período, apurado nos termos do inciso I, no Livro de Apuração do Lucro Real, inclusive com observância do disposto no § 2º, que revertam o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles da legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 16; e*

*III - realizar os demais ajustes, no Livro de Apuração do Lucro Real, de adição, exclusão e compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária, para apuração da base de cálculo do imposto.*

Comentário: observe-se que acima são determinados dois tipos de ajustes no LALUR.

1 - Primeiro, ajustes para eliminar os efeitos contábeis (com reflexo na apuração de tributos e contribuições), relativos às alterações trazidas pela Lei nº 11.638 e Lei nº 11.941-09. Feitos estes ajustes, o resultado contábil passaria a ser aquele que resultaria dos registros contábeis pelos critérios vigentes até 31-12-2007, ou seja, antes das mudanças implantadas pela Lei nº 11.638 e pela Lei nº 11.941-09. Isso significa dizer, por exemplo, que o *leasing* que deverá ser contabilizado no imobilizado, por ocasião da apuração do IRPJ, será excluído via LALUR; que as doações e subvenções para investimentos serão contabilizadas no resultado, mas serão excluídas via LALUR, desde

que sejam transferidas, posteriormente, para Reserva de Incentivos Fiscais (ver art. 18 da Lei nº 11.941-09).

2 - Em segundo lugar, serão feitas normalmente no LALUR as adições e exclusões de acordo com a legislação tributária, as quais não sejam reflexo das alterações trazidas pela Lei nº 11.638 e Lei nº 11.941-09.

3 - De acordo com o § 2º do art. 17, feitos os ajustes acima via LALUR, a pessoa jurídica optante pelo RTT estará dispensada de fazê-los em sua escrituração contábil.

*§ 1º Na hipótese de ajustes temporários do imposto, realizados na vigência do RTT e decorrentes de fatos ocorridos nesse período, que impliquem ajustes em períodos subseqüentes, permanece:*

*I - a obrigação de adições relativas a exclusões temporárias; e*

*II - a possibilidade de exclusões relativas a adições temporárias.*

*§ 2º A pessoa jurídica sujeita ao RTT, desde que observe as normas constantes deste Capítulo, fica dispensada de realizar, em sua escrituração comercial, qualquer procedimento contábil determinado pela legislação tributária que altere os saldos das contas patrimoniais ou de resultado quando em desacordo com:*

*I - os métodos e critérios estabelecidos pela Lei nº 6.404, de 1976, alterada pela Lei nº 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória; ou*

*II - as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores.*

**Art. 18.** *Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17, às subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e às doações, feitas pelo Poder Público, a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a pessoa jurídica deverá:*

*I - reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;*

*II - excluir, no Livro de Apuração do Lucro Real, o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, para fins de apuração do lucro real;*

III - manter o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente da doação ou subvenção na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 1976; e

Comentário: o art. 195-A da Lei nº 6.404-76 trata da Reserva de Incentivos Fiscais.

IV - adicionar, no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III.

*Parágrafo único.* As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista neste artigo, inclusive nas hipóteses de:

I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;

II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da doação ou subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos; ou

III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

**Art. 19.** Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17, em relação ao prêmio na emissão de debêntures a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, a pessoa jurídica deverá:

I - reconhecer o valor do prêmio na emissão de debêntures em conta do resultado pelo regime de competência e de acordo com as determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;

II - excluir, no Livro de Apuração do Lucro Real, o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures, para fins de apuração do lucro real;

III - manter o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures em reserva de lucros específica; e



*IV - adicionar, no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III.*

*§ 1º A reserva de lucros específica a que se refere o inciso III do caput, para fins do limite de que trata o art. 199 da Lei nº 6.404, de 1976, terá o mesmo tratamento dado à reserva de lucros prevista no art. 195-A da referida Lei.*

*§ 2º O prêmio na emissão de debêntures de que trata o caput será tributado caso seja dada destinação diversa da que está prevista neste artigo, inclusive nas hipóteses de:*

*I - capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de prêmios na emissão de debêntures;*

*II - restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da emissão das debêntures com o prêmio, com posterior capitalização do valor do prêmio, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de prêmios na emissão de debêntures; ou*

*III - integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.*

**Art. 20.** *Para os anos-calendário de 2008 e de 2009, a opção pelo RTT será aplicável também à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ com base no lucro presumido.*

<p>Comentário: De acordo com o art. 21 da Lei nº 11.941-09, o RTT (e por consequência seus ajustes) se aplica, também, à CSLL, ao PIS e à COFINS.</p>
---

*§ 1º A opção de que trata o caput é aplicável a todos os trimestres nos anos-calendário de 2008 e de 2009.*

*§ 2º Nos trimestres já transcorridos do ano-calendário de 2008, a eventual diferença entre o valor do imposto devido com base na opção pelo RTT e o valor antes apurado deverá ser recolhida até o último dia útil do mês de janeiro de 2009 ou compensada, conforme o caso.*

*§ 3º Quando paga até o prazo previsto no § 2º, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.*

**Art. 21.** *As opções de que tratam os arts. 15 e 20, referentes ao IRPJ, implicam a adoção do RTT na apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.*

*Parágrafo único. Para fins de aplicação do RTT, poderão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando registrados em conta de resultado:*

*I - o valor das subvenções e doações feitas pelo Poder Público, de que trata o art. 18; e*

*II - o valor do prêmio na emissão de debêntures, de que trata o art. 19.*

Comentário: entende-se que, em função do disposto no *caput* do art. 21 da Lei nº 11.941-09, as contraprestações do arrendamento mercantil, contabilizadas no imobilizado, darão direito a crédito para o PIS e para a COFINS, conforme definido na legislação própria (Leis nºs 10.637-02 e 10.833-03).

**Art. 22.** *Na hipótese de que trata os arts. 20 e 21, o controle dos ajustes extracontábeis decorrentes da opção pelo RTT será definido em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(Ver também IN RFB nº 949-09)

## **10 – DO CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO (FCONT)**

De acordo com a IN RFB 949-09, fica instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT.

O FCONT é uma escrituração das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária.

A utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes previstos em função do Regime Tributário de Transição – RTT, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo.

Para fins de escrituração do FCONT, poderá ser utilizado critério de atribuição de custos fixos e variáveis aos produtos acabados e em elaboração mediante rateio diverso daquele utilizado para fins societários, desde que esteja integrado e coordenado com o restante da escrituração, nos termos do art. 294 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

No caso de não existir lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos cri-

térios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, fica dispensada a elaboração do FCONT.

O prazo para entrega do FCONT é o mesmo previsto para entrega da DIPJ.

## **11 – VALORES PAGOS EM ESPÉCIE PELOS ESTADOS E MUNICÍPIOS**

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.



## ***II – Imposto de Renda – Pessoa Jurídica***

### **I – FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO**

A partir do ano-calendário de 1997, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas passou a ser determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Saliente-se que foi mantido, para as empresas tributadas pelo lucro real, a possibilidade de trabalhar com balanço anual e, conseqüentemente, recolhimentos por estimativa, conforme analisaremos mais adiante.

Nos casos de extinção, incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, deverá ser efetuada na data do evento.

De acordo com a Lei nº 9.959-2000 e o Ato Declaratório SRF 35, DOU de 23-05-2000, passam a ser aplicados à pessoa jurídica incorporadora os mesmos procedimentos e prazos de levantamento de demonstrações contábeis e apresentação de declaração de rendimentos das empresas incorporadas, conforme citado acima (ver Lei nº 9.249-95 em seu art. 21 e a Lei nº 9.430-96, art. 1º, § 1º), exceto se as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

### **2 – EMPRESAS OBRIGADAS AO LUCRO REAL (OU QUE NÃO PODEM OPTAR PELO LUCRO PRESUMIDO)**

Segundo o artigo 14 da Lei nº 9.718-98, alterada pela Lei nº 10.637-02, estão obrigadas ao lucro real as pessoas jurídicas:

- I cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período (R\$ 4.000.000,00 × nº de meses), quando inferior a doze meses (redação dada pela Lei nº 10.637-2002);

Para fins de verificação deste limite, deverá ser considerado o somatório das seguintes receitas e/ou resultados:

- a) receita de vendas de mercadorias e de serviços, deduzidos os impostos cujo vendedor seja mero depositário (IPI e o ICMS devido pelo vendedor como substituto tributário do comprador), os descontos incondicionais concedidos, as vendas e serviços cancelados;

#### **NOTA**

Como desconto incondicional concedido deve ser considerado somente aquele que constar no corpo da nota fiscal (IN 51-78).

- b) demais receitas e ganhos de capital não incluídos no objetivo social da pessoa jurídica, tais como juros recebidos, descontos obtidos, variações monetária ativas, aluguéis, ganhos de capital na alienação de bens e direitos do ativo permanente e aplicações em ouro não ativo financeiro;
- c) ganhos líquidos obtidos em operações realizadas no mercado de renda variável;
- d) rendimentos nominais produzidos por aplicações de renda fixa;
- e) juros sobre o capital próprio.

Não deverão ser incluídos, para fins de verificação do limite em questão, os valores referentes:

- a) às recuperações de créditos que não representem ingresso de novas receitas;
- b) à reversão de provisões anteriormente constituídas, desde que não deduzidas em período que a pessoa jurídica tenha sido tributada pelo lucro real;
- c) aos lucros e dividendos recebidos;
- d) aos ganhos com equivalência patrimonial.

## NOTA

1ª - Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados para fins de verificação do limite acima, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro real, ou que se refram a período no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

2ª - O limite de R\$ 48.000.000,00, citado acima, será apurado pelo regime de caixa ou competência, segundo o critério adotado pela pessoa jurídica, no ano anterior.

- II Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

## NOTA

De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, DOU de 1º-11-2001, a hipótese de obrigatoriedade de tributação com base no lucro real prevista acima não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita da exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

Não se considera prestação direta de serviços aquela realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.

A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro

líquido (CSLL) sob o regime de apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato.

- IV que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do imposto;
- V que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
- VI que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*);
- VII que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (incluído pela Lei nº 12.249-10).

#### NOTA

1ª - Até o ano-calendário de 1996, as empresas de *factoring* podiam optar pelo critério de lucro presumido. Entretanto, por força da Lei 9.430-96, a partir de janeiro de 1997 estão obrigadas ao lucro real.

2ª - Excepcionalmente, as pessoas jurídicas citadas nos itens I, III, IV e V, acima, se optarem pelo REFIS – Programa de Recuperação Fiscal, poderão optar pelo critério de lucro presumido, enquanto se mantiverem no referido programa (Decreto nº 3.342, DOU 26-01-2000). Ocorrendo a exclusão, o Imposto de Renda e a contribuição social sobre o lucro líquido serão apurados com base no critério de lucro real, a partir do trimestre seguinte ao da exclusão (IN SRF nº 16-2001, art. 5º). Entretanto, salienta-se que no que se refere às empresas da área imobiliária (compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis), conforme manifestação da Secretaria da Receita Federal constante nas instruções de preenchimento da DIPJ a partir do exercício de 2001, estas empresas, mesmo optando pelo REFIS, não poderão utilizar o critério de lucro presumido enquanto tiverem obras em andamento para as quais utilizam o custo orçado.

Dessa forma, passaram a ter a possibilidade de optar pelo critério de lucro presumido, a partir de 1º de janeiro de 1999, as seguintes pessoas jurídicas, que estavam impedidas até 31-12-98:



- constituídas sob forma de sociedades por ações de capital aberto;
- que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;

## NOTA

Mediante a IN SRF 25, DOU de 1º-03-99, foi determinado que as empresas que tenham atividade imobiliária não poderão optar pelo critério de lucro presumido enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado.

Apesar do acima exposto, gostaria de acrescentar que essa determinação é bastante discutível, pelo fato de ser uma restrição que está sendo *criada* pelo Secretário da Receita Federal, uma vez que não consta em Lei. Como bem sabemos, se a Lei não determina restrições, não cabe ao órgão fiscalizador fazê-lo. Aconselho aquelas empresas que tiverem interesse no assunto a analisarem a possibilidade de optar pelo critério de lucro presumido, mesmo não tendo concluído as obras para as quais utilizam o custo orçado. Porém, deve ficar bem claro que, se houver fiscalização, certamente a empresa corre o risco de ser autuada. Entretanto, entendo que existe grande possibilidade de haver ganho de causa para o contribuinte numa eventual discussão junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou mesmo na Justiça. Evidentemente, por ocasião do encerramento dessas obras, havendo insuficiência de custo realizado, o dito valor deverá ser incluído na base de cálculo do Imposto de Renda e da contribuição social.

- que se dediquem à execução de obras da construção civil;
- que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior;
- constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- que sejam filiais, sucursais, agências ou representação, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- cuja receita decorrente da venda de bens importados seja superior a 50% da receita bruta da atividade,

quando esta for superior a R\$ 994.440,00 (1.200.000 UFIRs  $\times$  0,8287).

## 2.1 – Sociedades em Conta de Participação

Com base na IN SRF nº 31, DOU de 02-04-2001, a partir de 10 de janeiro de 2001, observadas as vedações analisadas acima, as sociedades em conta participação poderão optar pelo lucro presumido.

A opção pela sociedade em conta de participação, pelo lucro presumido, não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela.

Os recolhimentos dos tributos e contribuições devidos pela sociedade em conta de participação será efetuado mediante utilização de DARF específico, em nome do sócio ostensivo.

As sociedades que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação ou construção de imóveis, não poderão optar pelo lucro presumido enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado.

Aplicam-se a estas sociedades os demais procedimentos de cálculo do lucro presumido, inclusive adoção do regime de caixa.

## 3 – LUCRO REAL TRIMESTRAL OU RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA

A atual legislação possibilita, para quem estiver obrigado, ou optar pelo critério de lucro real, a alternativa de escolher entre fazer o recolhimento do Imposto de Renda e da contribuição social por estimativa, ou então utilizar o sistema de apuração trimestral.

### NOTA

A adoção da forma de pagamento por estimativa ou a opção pela forma de apuração trimestral são irretroatáveis para todo o ano-calendário. Logo, quem recolher o mês de janeiro por estimativa já estará deixando clara sua opção, irrevogável, pelo critério de lucro real anual. A utilização do balanço de suspensão ou redução, no mês de janeiro, caracteriza a opção por estimativa, mesmo que não haja imposto a pagar.

## 3.1 – Pagamento por Estimativa

### 3.1.1– Aspectos Gerais

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e da contribuição social, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

### 3.1.2– Determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda) Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta

#### a) Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta

Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme segue:

Percentual	Ramo de atividade
1,6%	receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
8%	receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais;
8%	a partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 8%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
16%	entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta;  transporte de passageiros;  exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual <i>não superior a R\$ 120.000,00</i> , exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada (veja nota a seguir);

---

32%	<p>prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada;</p> <p>intermediação de negócios;</p> <p>administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;</p> <p>construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra;</p> <p>prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (<i>factoring</i>);</p> <p>prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.</p>
-----	---

---

## NOTA

1ª - As pessoas jurídicas *exclusivamente* prestadoras de serviços em geral poderão utilizar o percentual de 16%, se a receita bruta do *próprio ano-calendário* não exceder a R\$ 120.000,00. Para tanto, a pessoa jurídica poderá iniciar o ano-calendário considerando o percentual de 16%. Se, até determinado mês, a receita bruta exceder a R\$ 120.000,00, a pessoa jurídica obrigatoriamente passará a utilizar o percentual de 32%. Isso implicará, também, recalcular (utilizando 32%) o Imposto de Renda a partir de janeiro (imposto postergado), e a diferença deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte àquele em que ocorreu o excesso, não incidindo nenhum encargo, se pago neste prazo.

Esse tratamento aplica-se, inclusive, às pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços com intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra; e *factoring*. Porém, não se aplica às sociedades civis de prestação serviços legalmente regulamentadas, que obrigatoriamente deverão utilizar o percentual de 32%. Sobre este assunto, há o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 22, DOU de 07-11-2000, onde consta que as sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, como, por exemplo, escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, não podem aplicar o percentual de 16% sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32%. Muito embora o referido Ato Declaratório mencione apenas lucro

presumido, entendo que o mesmo tratamento aplica-se aos recolhimentos por estimativa. De acordo com as Soluções de Consulta nº 84, DOU de 09-08-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal e nº 60, DOU de 25-06-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, nos casos de pagamento indevido ou a maior, devido ao uso do percentual de 32% quando poderia ser 16%, a diferença poderá ser compensada em períodos subsequentes.

2ª - No caso de atividades diversificadas será utilizado o percentual adequado a cada uma delas.

3ª - Por meio das Decisões 11 e 17 SERF – 1ª Região Fiscal, publicadas no DOU em 12-04-2000, foi definido que a pessoa jurídica que se dedica à *atividade de prestação de serviços médico-ambulatoriais, bem como nas áreas de laboratório, citologia, anatomia e patologia*, está sujeita ao coeficiente de 32%, pois, segundo entendimento daquela Superintendência Regional da Receita Federal, serviços hospitalares são aqueles em que o estabelecimento prestador promove internação e hospedagem do paciente para aplicar-lhe o tratamento. Ver, no quadro acima, na parte que trata do percentual de 8%, as mudanças a partir do ano de 2009.

4ª - A Superintendência Regional da Receita Federal – 9ª Região Fiscal aprovou a seguinte ementa de sua Decisão 45, de 27-04-2000, publicada no DOU, em 09-08-2000, tratando de lucro presumido, logo, entendo que aplica-se a estimativa, conforme segue:

a) as pessoas jurídicas que atuam no ramo de perfuração de *poços artesianos* podem optar pelo lucro presumido, à alíquota de 8%, para efeito da base de cálculo do Imposto de Renda, em relação ao conjunto de atividades de perfuração, tubulação e instalação de equipamentos para poços artesianos, desde que seja por empreitada, com utilização de materiais próprios;

b) não caracteriza construção, *as atividades de manutenção, reparos, reposição de partes, peças ou de natureza semelhante, ou mesmo aquelas exclusivamente de montagem ou instalação*, ensejando, em tais hipóteses, a aplicação da alíquota de 32%.

5ª - Mediante o Ato Declaratório Normativo 16, publicado no DOU de 19-09-2000, a Coordenação do Sistema de Tributação – COSIT definiu que, para fins de lucro presumido e/ou recolhimento por estimativa, as

receitas brutas de prestação de *serviços de suprimento de água tratada e a consequente coleta e tratamento de esgotos*, cobradas diretamente dos usuários dos serviços, bem como as receitas brutas decorrentes da *exploração de rodovia* mediante cobrança de preço dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito; operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos; atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, auferidas por concessionária ou subconcessionária de serviço público estão sujeitas ao percentual de 32% para apuração da base de cálculo do Imposto de Renda.

6ª - Mediante a Decisão nº 76, DOU de 03-07-2000, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal definiu que: as *corretores de seguro* não se confundem com as empresas de seguros privados. Estas respondem pelo pagamento de indenização aos segurados e as primeiras são meras intermediárias legalmente autorizadas a angariar e promover contratos de seguros entre a seguradora e a pessoa física ou jurídica de direito privado. Assim, as corretoras de seguros poderão optar pela apuração do Imposto de Renda pelo critério de lucro presumido, e, uma vez que sua receita bruta não ultrapasse o limite anual de R\$ 120.000,00, poderão utilizar a alíquota de 16% para determinação da base de cálculo. Muito embora a decisão se refira a lucro presumido, por analogia, entendo que se aplica aos casos de recolhimentos por estimativa.

7ª - A Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, por meio de sua Decisão nº 105, DOU de 18-10-2000, determinou que, para fins de cálculo do lucro estimado ou presumido, deve ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviço de *hemodiálise*, sendo irrelevante que tais serviços sejam prestados dentro ou fora da dependência física de hospital, porque correspondem à atividade autônoma, que não se confunde com a pessoa jurídica do mesmo hospital.

8ª - *Atividade gráfica* – de acordo com o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 18, de 27-09-2000, a alíquota aplicável, na apuração do lucro presumido será de 8%, quando atuar nas áreas comercial e industrial, sendo aplicada 32%, na hipótese de prestação de serviços com ou sem fornecimento de material. Considera-se como de prestação de serviços as operações realizadas por encomenda, nos termos do art. 5º, V, e art. 7º, II,

do Decreto nº 2.637-98 (Regulamento do IPI). Nos casos em que deve ser feita retenção por órgão público, o percentual será de 9,45% na hipótese de prestação de serviço sem fornecimento de material e de 5,85%, nas demais hipóteses. Muito embora tenha sido mencionado apenas lucro presumido, entende-se que é aplicável, também, para estimativa.

9ª - *Assessoria de Comunicação, Produção e Realização de Eventos*: Estas pessoas jurídicas, tendo receita exclusiva de prestação de serviços, não necessitando, na realização do seu serviço, de assessores cujas profissões exijam regulamentação legal, poderão utilizar o percentual de 16% (Solução de Consulta nº 292, DOU de 27-12-2001, Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal). Embora a consulta não mencione, não custa lembrar que, para utilizar o percentual de 16%, a Receita Bruta do ano em curso não poderá exceder a R\$120.000,00.

10ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 249, DOU de 07-01-2002, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal entendeu que: a) no que se refere à receita bruta auferida em decorrência de contrato que preveja a prestação dos serviços de *coleta, transporte e compactação de lixo*, aplica-se o percentual de 32%; b) receita bruta decorrente *exclusivamente de serviço de transporte de lixo*, 8%; c) sobre a receita bruta decorrente de construção de aterro sanitário cabe a aplicação do percentual de 8% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade, ou do percentual de 32%, quando houver unicamente emprego de mão de obra.

11ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 234, DOU de 12-12-2001, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica prestadora de *serviços de desenvolvimento de programas de informática* pode aplicar o percentual de dezesseis por cento, desde que não preste serviço de projeto e produção, instalação e suporte de *softwares* aplicativos tecnológicos de engenharia, arquitetura e agronomia, e a sua receita anual não ultrapasse a R\$ 120.000,00.

12ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 71, DOU de 17-10-2001, a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica que presta *serviço na área de informática (consultoria, desenvolvimento e manutenção de softwares)* pode utilizar o percentual de 16% sobre a receita bruta, independentemente da qualificação profissional de seus sócios.

13ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 17, DOU de 28-01-2002, a Superintendência Regional da Receita Federal da 1ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica que atua no ramo de atividade de  *cursos de informática*  não pode recolher o Imposto de Renda utilizando o percentual de 16% sobre a receita bruta, por se tratar de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada.

14ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 1, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), DOU de 1º-04-2002, as receitas decorrentes de  *Prestação de Serviços Pré-Hospitalar* , na área de urgência, realizados por meio de  *UTI móvel*  instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médio (Tipo “E”), podem ser tributadas pelo Lucro Presumido, utilizando-se o mesmo percentual de 8%, aplicável aos serviços hospitalares, para determinação da base de cálculo do IRPJ. Entretanto, para os  *Serviços de Emergências Médicas* , realizados por meio de  *UTI móvel* , instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que não possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida, deverá ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta da atividade. Muito embora o ato acima citado refira-se a lucro presumido, entendo que, por analogia, aplica-se aos recolhimentos por estimativa.

15ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 166, de 17 de setembro de 2003, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, para fins de lucro presumido (e por analogia para estimativa) os  **serviços médicos prestados por clínica radiológicaa prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos)** , por se enquadrar dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, poderá ser considerada como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento).

16ª - De acordo com a Solução de Divergência nº 11, 21 de julho de 2003, da coordenação-geral de tributação/COSIT, a prestação de  **serviços de clínica médica de ortopedia e traumatologia, bem assim, a prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos)** , por se enquadrarem dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, po-



derão ser enquadradas como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação do lucro presumido.

Acrescenta-se que, apesar da Solução de Divergência citada nesta nota, bem como, a Solução de Consulta citada na nota 15ª serem favoráveis às clínicas médicas, a Secretaria da Receita Federal continua a colocar empecilhos no sentido de impedir que estas empresas enquadrem-se no conceito de serviços hospitalares e, por consequência, utilizem o percentual de 8%. Alerto, ainda, para o fato de que já há decisão favorável ao contribuinte proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Outro meio de se verificar o que pode ser considerado como Serviços Hospitalares é por meio da IN SRF 306, art.23, DOU, de 03-04-2003. Por fim, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 18, DOU de 24-10-2003, a Secretaria da Receita Federal determinou que não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

I - prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou

II - referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos. Os termos auxiliares e colaboradores referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo.

Mais recentemente, conforme Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19 – DOU de 10-12-2007, ficou definido que para fins de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médico (Tipo

“E”), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

17ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 84, DOU, de 09-08-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido ( e por analogia nos recolhimentos por estimativa) na atividade **de prestação de serviço de construção civil** é de 32% quando houver emprego unicamente de mão de obra, ou de 8% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade. O percentual de 32% poderá ser reduzido para 16% quando o valor da receita bruta anual não ultrapassar R\$120.000,00.

18ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 60, DOU, de 25-06-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido (e por analogia nos recolhimentos por estimativa) pelas pessoas jurídicas **administradoras de imóveis**, cuja receita bruta anual seja de até R\$120.000,00, poderá ser de 16% sobre a receita bruta do período de apuração.

19ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 200, DOU, de 17-05-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido (e por analogia nos recolhimentos por estimativa) pelas pessoas jurídicas que prestam serviços de **cursos livres de idiomas**, por não se tratar de prestação de serviços de profissão regulamentada, poderá ser de 16%, quando a receita bruta anual não exceder a R\$ 120.000,00.

20ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 11 – DOU de 06-07-2007, os percentuais aplicáveis à receita bruta da prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados, para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido:

I - 8% (oito por cento), quando as atividades executadas por esses equipamentos sejam obrigatoriamente parte integrante de um contrato de transporte, e a receita seja auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado; e

II - 32% (trinta e dois por cento), quando decorra da prestação de serviços que não integrem um contrato de transporte ou da locação dos referidos equipamentos.

21ª - De acordo com o ADI RFB nº 20 – DOU de 14-12-2007, para fins da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), considera-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante.

22ª - De acordo com a Solução de Consulta COSIT 14, DOU de 30-04-09, para fins de utilização do percentual de 8% sobre a receita bruta na determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, consideram-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. A ausência de qualquer desses requisitos veda a fruição do benefício fiscal em foco.

#### b) *Conceito de Receita Bruta*

Compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 31 da Lei 8.981-95).

Resumidamente, receita bruta é o que está no objeto social da empresa.

#### **NOTA**

1ª - De acordo com a Lei nº 8.981-95, no caso das pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos

e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, e entidades de previdência privada aberta, poderão ser deduzidas da receita bruta:

a) no caso das instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, e sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários:

- a.1) as despesas incorridas na captação de recursos de terceiros;
- a.2) as despesas com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais e do exterior;
- a.3) as despesas de cessão de créditos;
- a.4) as despesas de câmbio;
- a.5) as perdas com títulos e aplicações financeiras de renda fixa;
- a.6) as perdas nas operações de renda variável previstas no inciso III do art. 77;

b) no caso de empresas de seguros privados: o cosseguro e o resseguro cedidos, os valores referentes a cancelamentos e restituições de prêmios e a parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

c) no caso de entidades de previdência privada abertas e de empresas de capitalização: a parcela das contribuições e prêmios destinada, respectivamente, à constituição de provisões ou reservas técnicas;

d) no caso de operadoras de planos de assistência à saúde, a partir de 1º de janeiro de 2002: as co-responsabilidades cedidas e a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas (MP 2.158-35, art. 82, DOU de 27-08-2001).

2ª - É vedada a dedução de qualquer despesa administrativa em relação à situação analisada na nota acima.

3ª - Com base no art. 110 da Lei nº 11.196-05, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, do IRPJ e da

CSLL, as instituições financeiras e as demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil devem computar como receitas ou despesas incorridas nas operações realizadas em mercados de liquidação futura:

I - a diferença, apurada no último dia útil do mês, entre as variações das taxas, dos preços ou dos índices contratados (diferença de curvas), sendo o saldo apurado por ocasião da liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, nos casos de:

a) *swap* e termo;

b) futuro e outros derivativos com ajustes financeiros diários ou periódicos de posições cujos ativos subjacentes aos contratos sejam taxas de juros *spot* ou instrumentos de renda fixa para os quais seja possível a apuração do critério previsto neste inciso;

II - o resultado da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso dos mercados referidos na alínea b do inciso I do *caput* deste artigo cujos ativos subjacentes aos contratos sejam mercadorias, moedas, ativos de renda variável, taxas de juros a termo ou qualquer outro ativo ou variável econômica para os quais não seja possível adotar o critério previsto no referido inciso;

III - o resultado apurado na liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, no caso de opções e demais derivativos.

O Poder Executivo disciplinou este artigo, por meio do Decreto nº 5.730, DOU de 21-03-06.

Quando a operação for realizada no mercado de balcão, somente será admitido o reconhecimento de despesas ou de perdas se a operação tiver sido registrada em sistema que disponha de critérios para aferir se os preços, na abertura ou no encerramento da posição, são consistentes com os preços de mercado.

No caso de operações de *hedge* realizadas em mercados de liquidação futura em bolsas no exterior, as receitas ou as despesas de que trata o *caput* do citado artigo 110 serão apropriadas pelo resultado:

I - da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso de contratos sujeitos a ajustes de posições;

II - auferido na liquidação do contrato, no caso dos demais derivativos.

Os ajustes serão efetuados no livro fiscal destinado à apuração do lucro real.

4ª - Em relação ao assunto comentado na nota 3ª, acima, ver também a IN SRF 633 – DOU de 31-03-2006.

#### b.1) Atividades Imobiliárias

No caso das empresas delicadas à *compra-e-venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis*, a receita bruta a ser considerada será o montante efetivamente recebido em cada mês, relativo à venda de unidades imobiliárias.

A partir de 1º-01-2006, a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas à loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato será somada à receita de vendas e, desse modo, a base de cálculo para fins de incidência do IR e CSLL será de 8% e 12%, respectivamente. De outro modo, essa receita, para fins de imposto de renda e contribuição social, deixa de ser considerada no conceito de “demais receitas” e passa a ser tratada como se fosse receita de vendas. (Fund. legal: art. 34 da Lei nº 11.196-05).

b.2) A receita decorrente de fornecimento de bens e serviços para pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias, nos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições dos arts. 358 e 359 do RIR/94, será reconhecida no mês do recebimento.

#### b.3) Construções por Empreitada ou Fornecimento de Bens

b.3.1) Nos casos de contratos com *prazo de execução superior a um ano*, de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços a serem produzidos, será computada na receita bruta a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante a aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou produção executada, em cada mês, nos termos da IN SRF 21-79.

b.3.2) Nos casos de construções ou fornecimentos contratados com base no preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos

em prazo inferior ou igual a um ano, a receita deverá ser incluída na base de cálculo do Imposto de Renda mensal e da contribuição social sobre o lucro no mês em que for completada cada unidade.

#### b.4) Venda de Veículos Usados

Quando constar no objetivo social da empresa a atividade de compra e venda de veículos automotores, nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, na determinação da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social por estimativa poderá ser computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante de nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante de nota fiscal de entrada (IN SRF 152, de 17-12-98).

De acordo com o art. 96 da IN SRF 390, DOU de 02-02-04, o percentual aplicável para cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passou a ser de 32%, a partir de 1º de setembro de 2003. A Receita Federal entende que o mesmo se aplica ao cálculo do Imposto de Renda.

#### c) Exclusões da Receita Bruta

Na receita bruta não se incluem as VENDAS CANCELADAS, OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS E OS IMPOSTOS NÃO CUMULATIVOS cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor ou prestador do serviço seja mero depositário (IPI e ICMS em substituição tributária, por exemplo).

#### d) Outras Receitas e Ganhos

Serão acrescidos ao estimado, e tributados direto em 15% para efeito de incidência do Imposto de Renda, os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade da empresa.

#### *Exemplo:*

- rendimentos auferidos em operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

- *hedge*;
- receita de locação de imóvel, quando a pessoa jurídica não exercer esta atividade, podendo ser deduzidas as despesas necessárias à percepção do rendimento (IN 93-97);
- juros recebidos (inclusive sobre tributos ou contribuições a serem restituídos);
- descontos obtidos;
- variações monetárias ativas;

## **NOTA**

A IN RFB nº 1.079, DOU de 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

### **1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

### **2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.

A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.



## **Observação**

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por meio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

### **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

### **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

- quaisquer outros ganhos ou receitas não compreendidos no objetivo social da pessoa jurídica.

e) *Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Permanente e de Aplicações em Ouro*

Havendo ganho de capital, este será acrescido ao lucro estimado, e tributado diretamente em 15%. Será calculado mediante a confrontação do valor de alienação com o respectivo valor contábil. Salienta-se que as aplicações em ouro, mencionadas, são aquelas não caracterizadas como de renda variável e que não estejam sujeitas à retenção na fonte na condição de aplicações de renda fixa.

e.1) Conceito de Valor Contábil

- I no caso dos investimentos permanentes em:
  - participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição, diminuído da provisão para perdas, quando for o caso, corrigido monetariamente;
  - participações societárias avaliadas pelo patrimônio líquido, a soma algébrica: do valor do patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado, ágio ou deságio na aquisição do investimento, corrigido monetariamente, provisão para perdas, quando dedutível, corrigida monetariamente;
- II no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição, corrigido monetariamente, diminuído da provisão para ajuste ao valor de mercado, quando for o caso;
- III no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
- IV no caso de outros bens e direitos não classificáveis no ativo

permanente que estavam sujeitos à correção monetária, o valor de aquisição corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996.

1ª - A não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará a tributação integral da receita.

2ª - O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo permanente para recebimento total ou parcial, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, poderá ser tributado à medida que cada parcela for sendo recebida, inclusive no caso de recolhimentos por estimativa, desde que a pessoa jurídica seja tributada pelo lucro real.

#### *f) Valores Não Integrantes da Base de Cálculo*

Não deverão ser incluídos na base de cálculo os rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, receitas provenientes de atividades incentivadas, recuperações de créditos que não representem o ingresso de novas receitas, reversão do saldo de provisões anteriormente constituídas, lucros e dividendos recebidos lançados como receita, juros sobre o capital próprio e ganhos com equivalência patrimonial.

Observa-se que nas receitas de aluguel, se esta constar no objeto social da empresa, todo o valor deverá compor a base de cálculo para fins de apuração do Lucro Presumido, já na apuração do Lucro Real ou Estimativa deve-se apenas retirar a parte que é da imobiliária. Caso o aluguel não faça parte do objeto social da empresa, esta receita deverá ser considerada como demais receitas.

### *3.1.3 – Cálculo e Recolhimento do Imposto*

#### *a) Alíquota*

O Imposto de Renda devido em cada mês será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15%.

#### *b) Adicional*

A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de Imposto de Renda, à alíquota de 10%.

### c) *Deduções Diretas do IR Devido*

Poderão ser deduzidos do Imposto de Renda devido:

- o IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integrarem a base de cálculo, inclusive relativos a órgãos públicos;
- incentivos relativos a:
  - programa de alimentação do trabalhador – PAT;
  - atividade audiovisual;
  - atividades culturais ou artísticas;
  - doações aos fundos da criança e do adolescente;
  - atividades de caráter desportivo;
  - fundo nacional do idoso.

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

1ª - Lembra-se que, a partir de 1998, foram revogados os *incentivos* relativos ao Vale-Transporte. A despesa continua sendo dedutível.

2ª - Veja detalhes sobre a forma de cálculo dos incentivos fiscais, no item 14 do capítulo VII.

### d) *Vencimento do Imposto*

O imposto calculado por estimativa vence no último dia útil do mês seguinte ao do fato gerador.

### e) *Cálculo do Lucro Real Anual (Ajuste Anual)*

As pessoas jurídicas que optarem pelo recolhimento por estimativa deverão apurar lucro real em 31 de dezembro (balanço anual), ou na data da extinção, incorporação, cisão ou fusão, a fim de determinar a

diferença de imposto e da contribuição social a pagar ou a ser compensado/restituído. Para fins desta apuração, considerar os procedimentos mencionados na parte deste trabalho que trata da apuração do lucro real trimestral, no que se refere às despesas não dedutíveis, receitas não tributáveis e compensação de prejuízos fiscais. Na hipótese da pessoa jurídica estar sujeita à apuração dos *Preços de Transferência*, nas condições estabelecidas na IN SRF 243-2002, caso haja ajustes, estes deverão ser adicionados em 31 de dezembro para fins de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

O saldo relativo ao balanço anual receberá o seguinte tratamento:

e.1) deverá ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano-calendário seguinte, se positivo.

## NOTAS

1ª - O saldo do imposto e/ou contribuição social a pagar, a partir do exercício de 1998, base 1997, será acrescido de juros calculados à taxa do *SELIC*, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

2ª - O prazo acima (último dia útil de março) não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia do mês de janeiro do ano subsequente.

e.2) se negativo, a partir do ano 2000, base 1999, poderá ser compensado a partir de janeiro, ressalvada a alternativa de pedir restituição, podendo ser acrescidos os juros de acordo com a taxa do *SELIC* acumulada de janeiro até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% relativo ao próprio mês da compensação ou restituição (AD SRF nº 03 – DOU de 11-01-2000). A partir de outubro de 2002, os saldos negativos do Imposto de Renda e da Contribuição Social, apurados em declaração, poderão ser compensados com qualquer tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil, exceto Previdência Social. Até setembro de 2002, a compensação destes créditos somente poderia ser feita com tributo ou contribuição de mesma natureza (IR com IR e CSLL com CSLL). Entretanto, é obrigatório a partir de outubro de 2002 a apresentação da Declaração de Compensação, mesmo sendo compensado o saldo negativo do Imposto de Renda com Imposto de Renda a pagar e o saldo negativo da Contribuição Social com a Contribuição Social a pagar.

f) *Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos*

A pessoa jurídica que estiver efetuando os recolhimentos por estimativa poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto e da contribuição social devidos em cada mês, desde que demonstre por meio de balanços ou balancetes mensais acumulados que o valor acumulado já pago, excede ao valor do imposto, inclusive adicional, bem como da contribuição social calculados com base no lucro real do *período em curso* (art. 35 da Lei nº 8.981-95).

*Exemplo 1*

Suponha-se que determinada pessoa jurídica tenha efetuado os seguintes recolhimentos por estimativa, com base na receita e acréscimo, a título de Imposto de Renda:

<i>Competência</i>	<i>Valor Pago</i>
Janeiro .....	1.000.00
Fevereiro .....	1.200.00
Março .....	<u>1.500.00</u>
Total .....	3.700.00

Vamos supor, também, que, calculado o IRPJ estimado, da competência abril, este seja de R\$ 2.000,00. Resolveu, então, o contribuinte levantar balanço de suspensão/redução do período de janeiro a abril, apurando imposto a pagar de R\$ 2.500,00.

*Conclusão:*

O valor devido acumulado até a competência abril – \$ 2.500,00 – é menor do que os valores já recolhidos nos meses anteriores – \$ 3.700,00. Portanto, não há necessidade de a pessoa jurídica em questão recolher IRPJ calculado por estimativa para o mês de abril – \$ 2.000,00.

*Exemplo 2*

Suponha-se que determinada pessoa jurídica tenha efetuado os seguintes recolhimentos por estimativa, com base na receita e acréscimo, a título de Imposto de Renda:

<i>Competência</i>	<i>Valor Pago</i>
Janeiro .....	1.000,00
Fevereiro .....	1.200,00
Março .....	<u>1.500,00</u>
Total .....	3.700,00

Vamos supor, também, que, calculado o IRPJ estimado, da competência abril, este seja de \$ 2.000,00. Resolveu, então, o contribuinte levantar balanço de suspensão ou redução do período de janeiro a abril, apurando imposto a pagar de \$ 4.000,00.

*Conclusão:*

O valor acumulado devido até a competência abril – \$ 4.000,00 – é maior do que os valores recolhidos nos meses anteriores – \$ 3.700,00. Mas a diferença entre o valor acumulado devido no período e o já recolhido, ou seja, \$ 300,00, é menor do que o apurado por estimativa para a competência abril. Portanto, poderá ser recolhido apenas o valor de \$ 300,00, em vez do valor apurado por estimativa, que é de \$ 2.000,00.

**NOTA**

Embora o exemplo aqui seja para fins de Imposto de Renda, o tratamento para a contribuição social sobre o lucro é idêntico, salientando-se, ainda, que se utilizado para o Imposto de Renda o critério de suspensão ou redução, o mesmo deverá ser feito em relação à contribuição social e vice-versa.

f.1) Definição de Período em Curso

O período em curso, para fins do balanço ou balancete de suspensão ou redução, é aquele compreendido entre 1º de janeiro (ou o mês de início da atividade) e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete de suspensão/redução. Fica, portanto, bastante clara a ideia do legislador de que para fins deste critério sempre serão utilizados resultados acumulados, seguindo o raciocínio do balanço anual.

## f.2) Definição de Imposto Devido

O Imposto de Renda devido do período em curso é o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e deduzido, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução.

## f.3) Definição de Imposto Pago

Imposto pago é o somatório dos valores correspondentes ao Imposto de Renda:

- pago mensalmente (inclusive com base em balanço de suspensão ou redução);
- retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso;
- pago sobre ganhos líquidos sobre renda variável;
- pago a maior ou indevidamente em anos anteriores.

## f.4) Apuração do Resultado Contábil

Para a apuração do lucro ou prejuízo contábil do período em curso, deverão ser obedecidos todos os procedimentos de levantamento de balanço, tais como:

- escrituração de todos os atos e fatos administrativos, pela competência;
- constituição de provisões, tais como férias e 13º salário;
- apropriação de despesas, tais como luz, telefone, folha de pagamento, tributos, contribuições, etc.;
- cálculo e contabilização das depreciações;
- levantamento e avaliação de estoques, não sendo necessário, entretanto, a escrituração do livro de registro de inventário. Havendo controle permanente de estoques, não há necessidade de se proceder a contagem física dos estoques, a qual, neste caso, é obrigatória somente em 31 de dezembro. Por outro lado, não havendo o controle permanente, deverá ser feita a contagem por ocasião de cada balanço de suspensão ou redução.

## f.5) Apuração do Resultado Fiscal do Período em Curso



Para apuração do resultado fiscal, o resultado contábil deverá ser ajustado por todas as adições obrigatórias e pelas exclusões, e compensações de prejuízos fiscais admitidas pela legislação do Imposto de Renda.

f.6) Possibilidade de Utilizar Este Procedimento a partir de Janeiro

A pessoa jurídica poderá utilizar a prerrogativa de suspender ou reduzir os recolhimentos por estimativa a partir do mês de janeiro, ou seja, se apurado prejuízo fiscal e/ou base negativa de contribuição social, estará dispensada do recolhimento relativo ao referido mês, e se apurado imposto de renda e contribuição social pelo critério de lucro real menor que o devido por estimativa, em janeiro, poderá ser recolhido o valor menor, sem prejuízo da opção pelo critério de estimativa.

f.7) Efeito Transitório dos Balanços de Suspensão/Redução

Na hipótese de haver a suspensão ou redução dos recolhimentos, nas condições retromencionadas, os balancetes ou balanços mensais servem apenas para comprovar junto ao fisco a razão da redução ou suspensão, **MANTENDO-SE A OBRIGATORIEDADE DO BALANÇO ANUAL**, para fins de declaração de rendimentos.

g) *Exemplo Prático do Cálculo por Estimativa*

*Hipótese:*

Suponhamos uma empresa que, em determinado mês, apresente a seguinte situação:

- Receita da Venda de Produtos .....	R\$ 189.750,00
- Receita de Comissões .....	R\$ 93.750,00
- Juros Recebidos .....	R\$ 1.500,00
- Ganhos de Capital na Venda de Imobilizado.....	R\$ 8.500,00
- Vendas Canceladas .....	R\$ 2.000,00
- IPI.....	R\$ 4.000,00
- IR-Fonte s/Comissões .....	R\$ 1.500,00
- Incentivo PAT .....	R\$ 500,00

## 1 - Lucro Estimado sobre as Vendas

Receita de Vendas.....	R\$ 189.750,00
(-) Exclusões	
Vendas Canceladas .....	R\$ 2.000,00
IPI.....	R\$ 4.000,00
(=) Receita Bruta de Vendas .....	R\$ 183.750,00
(×) Percentual Aplicável.....	8%
(=) Lucro Estimado.....	R\$ 14.700,00

## 2 - Lucro Estimado sobre Serviços

Receita de Comissões.....	R\$ 93.750,00
(×) Percentual Aplicável.....	32%
(=) Lucro Estimado.....	R\$ 30.000,00

*Logo:*

## 3 - Base de Cálculo do IR

### Base de Cálculo Parcial

(R\$ 14.700,00 + 30.000,00) .....	= R\$ 44.700,00
(+) Outros Ganhos (Juros).....	= R\$ 1.500,00
(+) Ganhos de Capital Venda Imobilizado.....	= R\$ 8.500,00
(=) Base de Cálculo .....	= R\$ 54.700,00
(×) Alíquota.....	15%
(=) IRPJ .....	= R\$ 8.205,00
(+) 10% de 34.700,00 (54.700 - 20.000) .....	= R\$ 3.470,00
(-) Incentivos Fiscais	
PAT.....	= R\$ 328,20
(-) IR-Fonte .....	= R\$ 1.500,00
(=) IR Devido.....	= <u>R\$ 9.846,80</u>

## NOTA

1ª - Lembra-se que o adicional passou a incidir mensalmente, a partir de 1997, sobre a base de cálculo do lucro estimado que exceder a R\$ 20.000,00, e, ainda, que os incentivos fiscais não podem reduzir o adicional, aplicando-se os seus limites de dedução somente sobre o imposto devido.

2ª - As receitas provenientes de atividades incentivadas não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção em que a pessoa jurídica tributada pelo LUCRO REAL fizer jus.

3ª - A dedução do valor referente a incentivos fiscais foi calculada com base na tabela constante no item 14 do Capítulo VII.

## 3.2– Apuração do Lucro Real

### 3.2.1 – Trimestralidade

A partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que não desejarem trabalhar com recolhimentos por estimativa deverão pagar o Imposto de Renda, determinado com base no lucro real, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto de Renda devido será efetuada na data do evento.

#### NOTA

De acordo com a Lei nº 9.959-2000, passam a ser aplicados à pessoa jurídica incorporadora os mesmos procedimentos e prazos de levantamento de demonstrações contábeis e apresentação de declaração de rendimentos das empresas incorporadas, conforme citado acima (ver Lei nº9.249-95 em seu art. 21, e a Lei nº 9.430-96, art. 1º, § 1º), exceto se as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

Na extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

A apuração de forma trimestral substituiu a forma de apuração mensal, aplicada até 31-12-96. Dessa forma, foram transferidos para o trimestre algumas obrigações que antes eram mensais, tais como escrituração do LALUR, escrituração do livro de registro de inventário e outras.

### 3.2.2 – Pagamento do Imposto Correspondente a Período Trimestral

O Imposto de Renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

### *3.2.3 – Procedimentos para Cálculo do Lucro Real*

Os procedimentos a seguir descritos aplicam-se a todas as hipóteses de apuração do lucro real – trimestral, anual e balanços – para fins de suspensão ou redução.

#### *a) Alíquota e Adicional do Imposto de Renda*

A alíquota do Imposto de Renda é de 15% sobre o lucro real.

A parcela do lucro real, que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de Imposto de Renda à alíquota de 10%. Evidentemente, se o trimestre for completo, o valor limite será de R\$ 60.000,00.

O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

#### *b) Perdas no Recebimento de Crédito*

##### *b.1) Dedutibilidade*

As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o que se comenta a seguir.

Poderão ser registrados como perda os créditos:

- I em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;
- II sem garantia de valor:
  - a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais e administrativos para o seu recebimento;
  - b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém mantida a cobrança administrativa;
  - c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- III com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou arresto das garantias;
- IV contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta se tenha comprometido a pagar. A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas acima.

#### NOTA

Embora a legislação fiscal ainda mencione a figura da concordata, a mesma não mais existe. Foi substituída pela Recuperação Judicial ou Extra-Judicial, conforme Lei nº 11.101-2005.

No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas *a* e *b* do inciso II acima serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

Para os fins da Lei 9.430-96, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reservas de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

#### NOTA

A IN SRF 93, publicada no DOU em 29-12-97, em seu artigo 24, define o termo OPERAÇÃO, da seguinte forma:

I - no caso das empresas mercantis a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que esta englobe mais de uma nota fiscal, conclui-se, portanto, que, se não for emitida fatura, não poderá a pessoa jurídica usufruir do presente benefício. Salienta-se, ainda, que é obrigatória a emissão da fatura de venda mercantil sempre que o prazo previsto para pagamento for igual ou superior a 30 dias (Lei 5.474-68). Evidentemente, nada impede que seja emitida fatura para operações em prazo menor. A título de curiosidade, a emissão da duplicata não é obrigatória por Lei, embora constitua um importante instrumento de cobrança;

II - no caso das empresas prestadoras de serviços, o valor pactuado, mesmo que o pagamento seja parcelado.

#### b.2) Registro Contábil das Perdas

Os registros contábeis das perdas admitidas na Lei 9.430-96 serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

- I de conta do ativo que registre o crédito, no caso de este estar vencido há mais de seis meses e não ser superior a R\$ 5.000,00;
- II de conta redutora do crédito nos demais casos citados acima.

Os valores registrados na conta redutora do crédito, referida acima, poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar em cinco anos do vencimento do crédito sem que este tenha sido liquidado pelo devedor.

Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial antes de de-

corridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência, exceto no caso de créditos sem garantia, até R\$ 5.000,00, vencidos há mais de seis meses, e até R\$ 30.000,00, vencidos há mais de um ano, pois para estes casos não há necessidade de cobrança judicial.

Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no parágrafo anterior.

### b.3) Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Após dois meses de vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado comoreceita, auferido a partir do prazo acima definido.

Ressalvadas as hipóteses dos créditos vencidos cujo valor não exceda a R\$ 30.000,00, o disposto neste subitem somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

A partir da citação inicial para pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

### b.4) Créditos Recuperados

Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época.

ca ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

*c) Negociações com Órgãos Públicos, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista*

Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social – COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP (IN SRF 480, DOU de 29-12-2004).

A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

O valor retido correspondente ao Imposto de Renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

O Imposto de Renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual utilizado para o cálculo por estimativa – 1,6%, ou 8%, ou 16%, ou 32%, conforme a atividade – aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo do bemfornecido ou do serviço prestado.

O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% sobre o montante a ser pago.

O valor da contribuição para a seguridade social – COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de 2% sobre o montante a ser pago até a competência 01-99, e 3% a partir da competência 02-99.

O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva (0,65% para as empresas em geral) sobre o montante a ser pago.



O Banco do Brasil S.A. deverá reter, no ato do pagamento ou crédito, a contribuição para o PIS/PASEP incidente nas transferências voluntárias da União para suas autarquias e fundações e para os Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações.

Os percentuais padrões para retenção são os citados acima, entretanto, como a legislação em questão prevê várias exceções, sugere-se verificar tabela anexa à IN SRF 480, DOU de 29-12-2004.

De acordo com a Lei nº 10.833-03 DOU 30-12-2003, a partir de 1º de fevereiro de 2004, ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do Imposto de Renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, nas condições acima citadas, as seguintes entidades da administração pública federal:

- I empresas públicas;
- II sociedades de economia mista; e
- III demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

#### d) *Limites para a Retirada de Pró-Labore*

A partir de janeiro de 1997, não há mais limites para dedutibilidade dos pró-labores pagos ou creditados a administradores. Portanto, todo o valor pago será considerado como dedutível. Entretanto, a IN SRF 93-97, de dezembro/97, vincula a dedutibilidade do pró-labore ao fato de a remuneração ser *predeterminada, mensal e fixa*.

#### e) *Contribuição Social Sobre o Lucro – Indedutibilidade*

A partir de 01-01-97, a contribuição social sobre o lucro não será mais dedutível para fins dela própria e do lucro real. O valor contabilizado a este título deverá ser adicionado, portanto.

#### f) *Gratificações a Empregados, Dirigentes e Administradores*

##### f.1) *Empregados*

A partir de janeiro de 1997, os valores *efetivamente pagos* a título

de gratificação aos empregados, passam a ser totalmente dedutíveis, sem limitação de valor.

Importante salientar, que a **provisão** para gratificação de empregados continua sendo indedutível.

## f.2) Gratificações a Dirigentes e Administradores

São despesas totalmente indedutíveis:

### f.2.1) Conceito de dirigente/administrador:

Para efeitos fiscais o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação nº 48-72 definiu o seguinte:

- a) Diretores – “É a denominação dada a toda pessoa que dirige ou administra um negócio ou uma soma determinada de serviços”. Exercem a direção mais elevada de uma instituição ou associação civil, de uma companhia ou sociedade comercial, podendo ou não ser acionista ou associado. Os diretores são, em princípio, escolhidos por eleição de assembleias, nos períodos assinalados nos estatutos ou nos contratos sociais.
- b) Administrador – “É a pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação ou designação de assembleia, de diretoria ou de diretor”.

### f.2.2) Pessoas não enquadradas nos conceitos acima

São excluídos dessa conceituação os empregados que trabalham com exclusividade, permanente, para uma empresa, subordinada hierárquica e juridicamente e, como meros prepostos ou procuradores, mediante outorga de instrumento de mandato, exercem essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos e percebem remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado com carteira profissional.

## NOTA

De acordo com as orientações de preenchimento da DIPJ, o valor de 13º salário pago a diretor contratado nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT é dedutível, desde que não enquadrado no conceito de sócio, diretor ou administrador estabelecido no PN CST nº 48, de 28 de

janeiro de 1972.

### *g) Compensação dos Prejuízos Fiscais*

A compensação dos prejuízos fiscais é limitada a 30% do lucro real apurado no período-base (mensal ou anual), e poderão ser compensados os prejuízos fiscais apurados do ano-base de 1991 em diante, sem prazo de prescrição.

#### *Exemplo:*

Supondo-se que determinada pessoa jurídica tenha prejuízos fiscais controlados na parte **B** do LALUR, gerados nos anos-calendário de 1991 em diante, no valor de R\$ 50.000,00, e que esta mesma pessoa jurídica tenha apurado, no primeiro trimestre de determinado ano, lucro real antes da compensação dos prejuízos fiscais, no valor de R\$ 10.000,00.

#### *Logo:*

Compensação máxima permitida

$$\Rightarrow 10.000,00 \times 30\% = R\$ 3.000,00$$

Lucro tributável

$$\Rightarrow R\$ 10.000,00 (-) R\$ 3.000,00 = R\$ 7.000,00$$

#### *Conclusão:*

Embora possua prejuízo fiscal compensável, maior que o lucro real apurado, a pessoa jurídica deverá pagar Imposto de Renda sobre 70% do referido lucro real.

#### **NOTA**

1ª - Os saldos dos prejuízos fiscais apurados do período-base de 1991 em diante poderão ser compensados sem prazo de prescrição.

2ª - O prejuízo fiscal apurado em determinado trimestre poderá ser compensado a partir do trimestre seguinte observadas as condições acima citadas.

### g.1) Prejuízos Fiscais da Atividade Rural

Os prejuízos fiscais da atividade rural são compensáveis normalmente com o lucro real da própria atividade, em até 100%.

Entretanto, existe a possibilidade de se compensarem os prejuízos fiscais das atividades rurais, com os lucros de outras atividades, conforme segue (IN SRF 257-02):

- o prejuízo fiscal da atividade rural apurado no período-base poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades apurado no mesmo período-base sem limite; e
- o prejuízo fiscal da atividade rural poderá ser compensado com o lucro real das demais atividades, apurado em períodos-base diferentes, mas com a limitação de 30%.

De acordo com as instruções de preenchimento da DIPJ o prejuízo fiscal das demais atividades pode ser compensado com o lucro real da atividade rural apurado no mesmo período-base, sem a limitação de 30%.

Importante lembrar que a pessoa jurídica que tenha atividade rural e outra atividade, deve apurar lucro real em separado para a atividade rural e para as demais atividades, conforme dispõe a IN SRF 257-2002.

### g.2) Troca de Controle Societário e Ramo de Atividade

Havendo, concomitantemente, troca de controle societário e de ramo de atividade, o prejuízo fiscal não poderá ser compensado.

#### **NOTA**

Veja o tratamento específico para os *Prejuízos Não Operacionais*, na letra s, mais adiante.

### g.3) Incorporação, Fusão ou Cisão

Ocorrendo qualquer dos eventos citados no título, o prejuízo fiscal não poderá ser transferido para a empresa sucessora. No caso de cisão parcial, a sociedade cindida poderá compensar o prejuízo fiscal na proporção do patrimônio remanescente.

#### *h) Prorrogação da Licença-Maternidade*

De acordo com a Lei nº 11.770, DOU de 10-08-2008, foi criado o Programa Empresa Cidadã, destinado à prorrogação da licença-maternidade por 60 (sessenta) dias mediante concessão de incentivo fiscal.

A prorrogação será garantida à empregada da pessoa jurídica que aderir ao Programa, desde que a empregada a requeira até o final do primeiro mês após o parto, e concedida imediatamente após a fruição da licença-maternidade de que trata o inciso XVIII do *caput* do art. 7º da Constituição Federal.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir diretamente do imposto devido, em cada período de apuração, o total da remuneração integral da empregada pago nos 60 (sessenta) dias de prorrogação de sua licença-maternidade, vedada a dedução como despesa operacional. O assunto foi regulamentado pelo Decreto nº 7.052, de 2009 e normatizado pela IN RFB nº 991-10.

#### *i) Juros Sobre o Patrimônio Líquido*

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real poderá deduzir, para fins de apuração do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, *pro rata die*, da TJLP.

A dedutibilidade é condicionada à existência de lucros computados antes da dedução dos juros ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante que deverá ser igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados, podendo o contribuinte optar pelo maior dos dois valores. Quando o limite a ser utilizado for o lucro do próprio período, deverá ser considerado o valor após a contribuição social e antes do Imposto de Renda (IN SRF 93-97, art. 29).

##### *i.1) IR-Fonte*

Haverá tributação de 15% na fonte, na data do pagamento, ou crédito ao beneficiário, o que ocorrer primeiro, incidindo, inclusive, no caso de pessoas jurídicas isentas.

##### *i.2) Tratamento do Imposto de Renda na Fonte*

O IR-Fonte será:

- a) compensável (considerado antecipação), no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado;
- b) definitivo, no caso de pessoa física ou pessoa jurídica isenta.

## NOTA

1ª - O prazo de recolhimento deste imposto é o terceiro dia útil seguinte ao decêndio do fato gerador, considerado como tal o pagamento ou crédito contábil, o que ocorrer primeiro.

2ª - O código de recolhimento a constar no DARF é 5706.

3ª - De acordo com a Solução de Divergência nº 16, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), DOU de 27-12-2001, os juros pagos ou creditados, a título de remuneração do capital próprio, a sócio residente no Japão, estão sujeitos à tributação na fonte à alíquota de 12,5%.

### i.3) Imputação aos Dividendos

Poderá ser imputado ao dividendo obrigatório – art. 202 da Lei 6.404-76 –, mas sofrerá tributação de qualquer modo.

### i.4) Reserva de Reavaliação

Para fins de cálculo dos juros em questão, não será considerada a reserva de reavaliação, exceto se ela for adicionada à base de cálculo do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro.

### i.5) Ajuste de Variação Patrimonial

Por meio da Lei nº 11.638-07, foi criada no Grupo do Patrimônio Líquido a conta “Ajuste de Avaliação Patrimonial”. De acordo com o art. 59 da Lei nº 11.941-09, para fins de cálculo dos juros sobre o capital, não se incluem entre as contas do patrimônio líquido sobre as quais os juros devem ser calculados os valores relativos a ajustes de avaliação patrimonial; portanto, esta conta deverá ser excluída.

### i.6) Incorporação ao Capital

Após efetuado o crédito em conta de passivo circulante ou passivo não circulante, o valor líquido do IR-fonte poderá ser incorporado ao capital.

## NOTA

De acordo com a IN SRF 12-99, os juros e outros encargos pagos ou creditados pela pessoa jurídica a seus sócios ou acionistas, calculados sobre os juros remuneratórios do capital próprio e sobre os lucros e dividendo por ela distribuídos, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

Entende-se que, a partir de janeiro de 2005, as alíquotas passam a ser as que seguem, haja vista que sobre essa remuneração se aplica o tratamento de aplicação financeira de renda fixa:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), se o prazo for de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), se o prazo for de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), se o prazo for de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), se o prazo for acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

### i.7) Dedutibilidade para Fins de Contribuição Social

Os juros em questão, não eram dedutíveis, para fins da base de cálculo da contribuição social, até 31-12-96, passando a ser dedutíveis a partir de janeiro/97.

### i.8) Exemplo de Cálculo

É importante, em primeiro lugar, salientar que o juro em questão deverá ser calculado tomando-se por base o Patrimônio Líquido do último período-base encerrado. Se por ventura houver mudanças no patrimônio líquido, durante o período de apuração (aumento ou redução), as mesmas deverão ser consideradas de forma proporcional.

Supondo-se que determinada pessoa jurídica faça apuração de lucro real trimestral, e tomando-se por base o primeiro trimestre de determinado ano, teríamos

### *Cálculo do Valor dos Juros*

Patrimônio Líquido em 31-12-X0:	R\$	10.000.000,00
TJLP		2,41%
Juro s/ Patr. Líquido em 31-03-X1:	R\$	<u>24.100,00</u>

### *Redução de Carga Tributária*

C. Social: 9% de R\$ 241.000,00 .....	R\$	21.690,00
IRPJ: 15% de R\$ 241.000,00 .....	R\$	36.150,00
Adicional do IR, se houver: 10% de R\$ 241.000,00 .....	R\$	<u>24.100,00</u>

Redução Total que poderá ser alcançada em 31-03-X1 .....	R\$	81.940,00
---	-----	-----------

### *Conclusão:*

No exemplo acima, a utilização deste procedimento gerou redução de tributação de R\$ 81.940,00. Normalmente haverá vantagem fiscal quando utilizados os juros sobre o Patrimônio Líquido, entretanto dependerá da situação de cada empresa. Se analisarmos pelo ponto de vista financeiro, há que se considerar, ainda, que do valor citado acima como economia tributária alcançada – R\$ 81.940,00, deverá ser diminuído o valor do IR-FONTE de 15%, que neste caso é de R\$ 36.140,00. Visto desta forma a vantagem financeira seria de R\$ 45.800,00. Há que se considerar, ainda, que, se houver sócios ou acionistas pessoas jurídicas, o juro sobre capital próprio será tratado com receita tributável. Assim sendo, é preciso verificar se no conjunto das empresas não haverá uma perda ao invés de ganho.

### *TJLP – Taxas aplicáveis para 2010*

- 1º trimestre – 6%
- 2º trimestre – 6%
- 3º trimestre – 6%
- 4º trimestre – 6%

### *Cálculo da Taxa*

Para encontrarmos a taxa *pro rata* relativa a determinado trimestre, basta dividirmos por 12 e multiplicamos por 03. Se quisermos



apurar a taxa anual, somamos as taxas de cada trimestre. Por exemplo, se quisermos encontrar a taxa *pro rata* do 4º trimestre de 2009, dividimos 6% por 12 meses e multiplicamos por 03 meses, o que resultará em 1,5%.

#### i.9) Informe de Rendimentos

O valor dos juros pagos ou creditados deverá ser informado aos beneficiários do seguinte modo:

- I Beneficiário Pessoa Física: no comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na fonte, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano seguinte ao do pagamento ou crédito;
- II Beneficiário Pessoa Jurídica: até o dia 10 do mês seguinte ao do crédito ou pagamento, por meio do comprovante de pagamento ou crédito, a pessoa jurídica, de juros sobre o capital próprio, conforme modelo anexo à IN SRF 41, publicada em 23-04-98.

#### i.10) Reflexos Tributários

- I Pessoa Física: o valor líquido dos juros creditados ou pagos deve ser incluído na declaração de rendimentos, do respectivo ano-calendário, como rendimento tributado exclusivamente na fonte, caso tenha havido o crédito, mas não tenha havido o pagamento até 31 de dezembro do ano em questão, o valor deverá ser informado na declaração de bens, como direito de crédito contra a pessoa jurídica;
- II Pessoa jurídica: o valor dos juros creditados ou pagos deve ser escriturado como receita, de acordo com o regime de competência. Lembra-se que, no caso do lucro presumido, a partir de 26-08-98, poderá ser por regime de caixa, com base na IN SRF 104. O IR-Fonte é compensável, no caso do lucro real, presumido ou arbitrado.

#### j) Provisões

Somente serão dedutíveis as provisões para férias de empregados, 13º salário de empregados e provisões técnicas das companhias de seguro e capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida por legislação específica.

## NOTAS

1ª - No caso das gratificações a empregados, não são dedutíveis as provisões, permanecendo a dedutibilidade para o caso do efetivo pagamento, não havendo, inclusive, limites.

2ª - A provisão para créditos de liquidação duvidosa era dedutível até 31-12-96, passando a ser indedutível a partir de janeiro/97.

j.1) Livros (art. 85 - Lei nº 10833-03)

A Lei nº 10.753, de 31 de outubro de 2003, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 8º As pessoas jurídicas que exerçam as atividades descritas nos incisos II a IV do art. 5º poderão constituir provisão para perda de estoques, calculada no último dia de cada período de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, correspondente a um terço do valor do estoque existente naquela data, na forma que dispuser o regulamento, inclusive em relação ao tratamento contábil e fiscal a ser dispensado às reversões dessa provisão.” (NR)

“Art. 9º A provisão referida no art. 8º será dedutível para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.” (NR)

## NOTAS

1ª - Art. 5º Para efeitos desta Lei, é considerado:

I - autor: a pessoa física criadora de livros;

II - editor: a pessoa física ou jurídica que adquire o direito de reprodução de livros, dando a eles tratamento adequado à leitura;

III - distribuidor: a pessoa jurídica que opera no ramo de compra e venda de livros por atacado;

IV - livreiro: a pessoa jurídica ou representante comercial autônomo que se dedica à venda de livros.

2ª - Sobre o assunto veja também a IN SRF nº 412-04.

k) *Arrendamento Mercantil e Aluguel de Bens Móveis ou Imóveis*

Só serão dedutíveis quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens ou serviços.

Devido às alterações introduzidas pela Lei nº 11.638-07, alguns procedimentos contábeis foram alterados. É o caso do Arrendamento Mercantil que deverá ser contabilizado no Ativo Imobilizado (ver Comunicado Técnico CPC nº 06-08). Como comentado no Capítulo I deste livro, na parte que trata do Regime Tributário de Transição, os efeitos fiscais pelo não lançamento da contraprestação do arrendamento mercantil como despesa, estão sendo eliminados por meio do já citado Regime Tributário de Transição – RTT, conforme Lei nº 11.941-09. Esse ajuste é feito pela exclusão via LALUR, do valor que seria lançado anteriormente como despesa dedutível. Mesmo procedimento se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

l) *Despesas com Depreciação, Amortização, Manutenção, Reparo, Conservação, Impostos, Taxas, Seguros e quaisquer outros gastos com Bens Móveis e Imóveis*

Somente dedutíveis quando relacionadas intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

l.1) Definição de “Intrinsecamente Relacionado com a Produção ou a Comercialização”

Segundo o ponto de vista da Receita Federal, externado mediante a IN 11-96, são intrinsecamente relacionadas à produção ou comercialização e, portanto, dedutíveis as despesas com os bens a seguir descritos:

- I bens móveis e imóveis utilizados no desempenho de atividades de Contabilidade;
- II bens imóveis utilizados como estabelecimento da administração;
- III bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em estabelecimento da empresa;
- IV os veículos do tipo caminhão, caminhonete de cabine simples, ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria-prima, produtos intermediários e de embalagem aplicados na produção;
- V veículos do tipo caminhão, caminhonete de cabine simples, ou utilitário, as bicicletas e motocicletas, utilizados pelos cobradores, compradores e vendedores nas atividades de cobrança, compra e

- venda;
- VI os veículos do tipo caminhão, caminhonete de cabine simples, ou utilitário, as bicicletas e motocicletas, utilizados nas entregas de mercadorias e produtos vendidos;
  - VII veículos utilizados no transporte coletivo de empregados;
  - VIII bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos ou processos;
  - IX os bens móveis e imóveis próprios locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como atividade;
  - X bens móveis e imóveis objeto de arrendamento mercantil, nos termos da Lei 6.099-74, pela pessoa jurídica arrendadora;
  - XI os veículos utilizados na prestação de serviços de vigilância móvel pela pessoa jurídica que tenha por objeto essa espécie de atividade.

m) *Despesas com Alimentação de Sócios, Acionistas e Administradores*

Totalmente indedutíveis a partir de janeiro de 1996.

n) *Despesas com Alimentação de Empregados*

No caso dos empregados, será dedutível a despesa com fornecimento de alimentação indistintamente a todos. Este procedimento aplica-se, inclusive, no caso de fornecimento de cestas básicas.

o) *Contribuições*

São indedutíveis, a partir de 1º-01-96, as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros, e planos de saúde e benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica.

De acordo com a IN SRF 497, DOU de 09-02-2005, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor dedutível das despesas com contribuições para previdência complementar, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual (FAPI), a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não pode exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

O somatório das contribuições que exceder o valor do limite acima deve ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Para fins da dedutibilidade, devem ser, ainda, observadas as seguintes normas complementares:

- I no caso de entidades fechadas de previdência complementar, os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores;
- II a pessoa jurídica que instituir Plano de Incentivo à Aposentadoria Programada Individual, na forma estabelecida pelo Conselho Monetário Nacional, pode deduzir como despesa operacional o valor das quotas do Fapi adquiridas, desde que o plano atinja, no mínimo, cinquenta por cento dos seus empregados. Para esse fim, são equiparáveis aos empregados ou associados os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.

A partir de 1º de janeiro de 2005, a dedução das contribuições da pessoa jurídica para seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência fica condicionada, cumulativamente:

- I ao limite de 20% tratado acima; e
- II a que o seguro seja oferecido indistintamente aos empregados e dirigentes.

p) *Doações*

São indedutíveis, a partir de 1º-01-96, as doações, com exceção:

- I das efetuadas a instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por Lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal (veja nota abaixo), *até o limite de um e meio por cento do lucro operacional*, antes de computada a sua dedução e a de que trata o subitem seguinte;

**NOTA**

Constituição Federal, art. 213:

Os recursos públicos serão destinados às escolas públicas, podendo ser dirigidos a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, definidas em Lei, que:

1ª - comprovem a finalidade não lucrativa e apliquem seus excedentes financeiros em educação;

2ª - assegurem a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, filantrópica ou confessional, ou ao poder público, no caso de encerramento de suas atividades.

II as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

1ª as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta-corrente bancária, diretamente em nome da entidade beneficiária;

2ª a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que se compromete a aplicar os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto. (O modelo da declaração citada encontra-se anexo à IN SRF 87-96.);

3ª a entidade deverá ser reconhecida como de utilidade pública por ato de órgão competente da União, exceto no caso daquelas que prestem exclusivamente serviços gratuitos em benefício dos empregados da pessoa jurídica doadora. Com base na MP 2113-30, art. 60, DOU de 27-04-2001, nos casos em que é obrigatório, para fins de dedutibilidade, que a entidade seja reconhecida como de utilidade pública, tal condição deverá ser reno-

vada anualmente. A renovação produzirá efeitos para o ano-calendário seguinte ao de sua formalização. Os atos de reconhecimento emitidos até 31 de dezembro de 2000 produzirão efeitos em relação às doações até 31 de dezembro de 2001.

- III Doações e patrocínios de caráter cultural e artístico, aprovados com base nos arts. 25 e 26 da Lei nº 8.313-91, sem limite de valor. Importante salientar que se o projeto for aprovado com base no art. 18 da Lei 8.313-91, as doações serão totalmente indedutíveis, podendo ser utilizado apenas o incentivo de dedução direta do imposto.
- IV De acordo com a MP 2113-30, DOU de 27-03-2001, arts. 59 e 60, a partir do ano-calendário de 2001, serão dedutíveis as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas às Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999. Para fins de dedutibilidade, estas entidades não precisam ser reconhecidas como de utilidade pública, entretanto, a sua condição de OSCIP deverá ser renovada anualmente. A renovação produzirá efeitos para o ano-calendário seguinte ao de sua formalização. Os atos de reconhecimento emitidos até 31 de dezembro de 2000 produzirão efeitos em relação às doações até 31 de dezembro de 2001. Deverão, ainda, ser obedecidos os seguintes critérios:
- 1º as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta-corrente bancária, diretamente em nome da entidade beneficiária;
  - 2º a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que se compromete a aplicar os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto.

q) *Brindes*

Passaram a ser totalmente indedutíveis as despesas com brindes, a partir de 1º-01-96.

r) *Lucros, Rendimentos ou Ganhos de Capital Oriundos do Exterior (IN SRF 213, DOU de 18-10-2002)*

Os lucros auferidos no exterior por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão adicionados ao lucro líquido, para determinar o lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido *disponibilizados* para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Para efeito do disposto acima, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

r.1) no caso de filial ou sucursal: na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Este procedimento passou a ser adotado a partir de janeiro de 1998, em função da Lei nº 9.532-97. Até 31-12-97, o procedimento era o mesmo aplicado às coligadas e controladas, conforme consta na letra r.2.1, abaixo;

r.2) no caso de controlada ou coligada:

r.2.1) até 31 de dezembro de 2001: na data do *pagamento ou do crédito* em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

Para fins de disponibilização do lucro no caso de coligadas e controladas, considera-se:

- I creditado o lucro quando ocorrer a transferência do registro do seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior. Ou seja, quando se transferir contabilmente o lucro do grupo do Patrimônio Líquido para conta de Passivo Circulante ou Passivo Exigível a Longo Prazo;
- II pago o lucro, quando ocorrer:



- 1) o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;
- 2) a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;
- 3) a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;
- 4) o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento do capital da controlada ou coligada domiciliada no exterior.

r.2.2) a partir de janeiro de 2002.

De acordo com a MP 2.158-35, art. 74, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior, apurados a partir de 2002, considerar-se-ão disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 considerar-se-ão disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação e citadas acima.

## NOTAS

1ª - Importante lembrar que, antes de proceder à tributação na forma acima, é necessário verificar os acordos que o Brasil mantém com outros países, para evitar bitributação (ver IN SRF 244, DOU de 19-11-2002).

2ª - Passou a haver incidência, para fins da contribuição social, a partir de 01-10-99 – AD 75 SRF – DOU 19-08-99.

3ª - Em qualquer das hipóteses citadas acima, a tributação somente deverá ocorrer em 31 de dezembro de cada ano, exceto se a pessoa jurídica estiver enquadrada no Lucro Presumido, em função do REFIS, quando então a incidência será trimestral.

### *s) Prejuízos Não Operacionais*

Os prejuízos não operacionais apurados a partir de 1º-01-96, somente poderão ser compensados com lucros de mesma natureza, observados os seguintes procedimentos:

- a) consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens ou direitos do ativo permanente;
- b) no período-base de ocorrência, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real;
- c) a separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se no período forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e prejuízo fiscal, e, uma vez verificada esta hipótese, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal, observado o seguinte:
  - c.1) se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional, e a parcela excedente será considerada prejuízo fiscal das demais atividades;
  - c.2) se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional;
- d) os prejuízos fiscais, operacionais e não operacionais, deverão ser controlados em folhas distintas na parte B do LALUR;
- e) o valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período-base subsequente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período da compensação;
- f) a soma dos prejuízos operacionais e não operacionais a ser compensada não poderá exceder o limite de 30% do lucro real do período da compensação;
- g) no período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar prejuízos não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para a compensação não seja suficiente, ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal. Neste caso, a parcela de prejuízos fiscais não operacionais compensada com lucros não operacionais que não puder ser compensada com o lucro real, seja em virtude da limitação dos 30%, ou de ter ocorrido prejuízo fiscal no período, passará a ser considerada prejuízo fiscal das demais atividades, devendo ser promovidos os devidos ajustes na parte B do LALUR;
- h) o disposto neste item não se aplica às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente em virtude de se terem tornado imprestáveis, obsoletos, ou caído em desuso, ain-

da que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

t) *Rendimentos de Aplicações Financeiras*

Veja trabalho detalhado no item 13 do Capítulo VI.

u) *Lucros e Dividendos*

Os lucros e dividendos calculados sobre os resultados apurados mediante escrituração contábil a partir de 1º-01-96, distribuídos pelas pessoas jurídicas tributadas pelo LUCRO REAL, são isentos tanto para os beneficiários pessoa física, quanto jurídica, na fonte e na declaração, bem como na apuração trimestral do Imposto de Renda. Poderá haver, inclusive, antecipação, desde que haja lucro na data desta antecipação. Salienta-se que, na hipótese de balanço anual, para que a antecipação seja considerada isenta, além de haver lucro na data da distribuição, também deverá haver valor igual ou superior ao antecipado, em 31 de dezembro, por ocasião da apuração do balanço anual.

Caso o resultado apurado em 31 de dezembro seja inferior ao lucro antecipado, este deve ser atribuído a períodos anteriores e, se for o caso, tributado de acordo com as regras daquele período. Não havendo lucros em períodos anteriores, o valor antecipado será submetido à tabela progressiva mensal, para fins de retenção na fonte. Deve-se considerar que o fato gerador ocorreu na data da distribuição, cabendo, portanto, incidência de multa e juros sobre o IR-Fonte que venha a incidir sobre o valor que foi antecipado.

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, art. 889, as pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32, alterado pela Lei nº 11.051-04):

- I distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;
- II dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

A inobservância do disposto acima sujeita à pessoa jurídica que distribuiu lucros ou dividendos, à multa, por parte da Receita Federal, de 50% sobre o valor distribuído, aplicando-se ao beneficiário a mesma penalidade. A multa fica limitada a 50% do valor do débito não garantido.

O débito tributário não garantido é todo aquele que se encontra devidamente constituído e cujo valor não esteja garantido por uma das hipóteses elencadas nos incisos I a IV do art. 9º da LEF, Lei n. 6.830/80(Lei de execuções fiscais).

Veja o que consta na referida Lei:

LEI No 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980.

Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.

(.....)

Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

- I efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;
- II oferecer fiança bancária;
- III nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou
- IV indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

(.....)

Portanto, não tendo ocorrido nenhuma das situações previstas nos incisos I a IV do art. 9º da Lei 6.830/80, o débito não estará garantido. débito tributário não garantido é todo aquele que se encontra devidamente constituído e cujo valor não esteja garantido por uma das hipóteses elencadas nos incisos I a IV do art. 9º da LEF, Lei n. 6.830/80(Lei de execuções fiscais).

Veja o que consta na referida Lei:

LEI No 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980.

Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.

(.....)

Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

- I efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;
- II oferecer fiança bancária;
- III nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou
- IV indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

(.....)

Portanto, não tendo ocorrido nenhuma das situações previstas nos incisos I a IV do art. 9º da Lei 6.830/80, o débito não estará garantido.

v) *Variações Cambiais (IN RFB nº 1.079-10)*

A IN RFB nº 1.079, DOU DE 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

**1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

**2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.

A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.

## NOTA

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por meio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

### **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

### **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhe-

cimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

*x) Emissoras de Rádio e Televisão – Ressarcimento pela Propaganda Eleitoral*

A partir do ano-calendário de 2000, as emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação da propaganda partidária gratuita, nos termos da Lei nº 9.096-95, poderão excluir do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada à publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda (Decreto 3.516, DOU de 21-06-2000).

*y) Rateio de Despesas Administrativas*

Despesas administrativas que forem contabilizadas em uma única empresa do grupo, para posteriormente serem rateadas, de acordo com o efetivo gasto de cada empresa são dedutíveis, uma vez efetivamente comprovadas e mediante demonstração do critério de rateio. Há, também, a possibilidade de escrituração de despesas em período-base inextato, desde que não haja postergação do imposto ou redução indevida do lucro real (Decisão nº 140, DOU de 14-09-2000, da Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 8ª Região Fiscal).

*z) Preços de Transferência (RIR/99, art. 240)*

Na hipótese da pessoa jurídica estar sujeita à apuração dos *Preços de Transferência*, nas condições estabelecidas na IN 243-02 e na IN RFB nº 1.037-10, caso haja ajustes, estes deverão ser adicionados em 31 de dezembro para fins de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

*aa) Avaliação de Estoques (RIR/99, arts. 289 a 298)*

O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas

será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13).

Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

Não se incluem no custo os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal, tais como IPI, ICMS, PIS e COFINS.

#### aa.1) Custo de Produção

O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

- I o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observada a definição de custo de aquisição comentada acima;
- II o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;
- III os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;
- IV os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;
- V os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).

#### aa.2) Quebras e Perdas

Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

- I das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;



- II das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:
  - a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;
  - b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;
  - c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

### aa.3) Critérios para Avaliação de Estoques

Ao final de cada período de apuração do imposto, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e avaliação dos seus estoques.

As mercadorias, as matérias-primas e os bens em almo-xarifado serão avaliados pelo custo de aquisição (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, §§ 3º e 4º; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 4º; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 1º).

Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele:

- I apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão de obra direta, custos gerais de fabricação);
- II que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;
- III apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;
- IV que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os

custos efetivamente incorridos.

O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 2º; Lei nº 7.959, de 21 de dezembro de 1989, art. 2º; e Lei nº 8.541, de 1992, art. 55).

Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições mencionadas, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º):

- I os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;
- II os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

Para aplicação do disposto no inciso II, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS.

O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

#### aa.4) Produtos Rurais

Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados aos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 4º).

#### aa.5) Vedações

Não serão permitidas (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 5º; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 5º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso I):

- I reduções globais de valores inventariados, nem formação de

- II reservas ou provisões para fazer face a sua desvalorização; deduções de valor por depreciações estimadas ou mediante provisões para oscilação de preços;
- III manutenção de estoques “básicos” ou “normais” a preços constantes ou nominais;
- IV despesa com provisão mediante ajuste ao valor de mercado, se este for menor, do custo de aquisição ou produção dos bens existentes na data do balanço.

bb) *Depreciação, Amortização e Exaustão*

bb.1) Considerações Iniciais

A legislação do Imposto de Renda admite que a diminuição do valor dos bens integrantes do Ativo Imobilizado das empresas seja reconhecida contabilmente, como custo ou despesa operacional, sob a forma de:

- I depreciação, quando corresponder à diminuição do valor dos bens físicos, resultante de desgastes ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência normal;
- II amortização, quando corresponder à recuperação do capital aplicado na aquisição dos direitos imateriais (direitos da propriedade industrial, direitos autorais, etc.), com existência ou exercício de duração limitada;
- III exaustão, quando corresponder à redução do valor, decorrente da exploração de recursos minerais ou florestais.

**NOTA**

Importante lembrar que para fins de dedutibilidade das despesas ou custos com Depreciação, Amortização ou Exaustão, o bem respectivo deve estar intrinsecamente relacionado com a comercialização ou a produção, conforme o art. 13 da Lei nº 9.249-95. Na interpretação da Secretaria da Receita Federal, externada por meio da IN SRF 11-96, estão intrinsecamente relacionados com a comercialização ou a produção:

- a) bens móveis e imóveis utilizados no desempenho de atividades de contabilidade;
- b) bens imóveis utilizados como estabelecimento da administração;
- c) bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em esta-

- belecimento da empresa;
- d) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria-prima, produtos intermediários e de embalagem aplicados na produção;
  - e) veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados pelos cobradores, compradores e vendedores nas atividades de cobrança, compra e venda;
  - f) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas e motocicletas utilizados nas entregas de mercadorias e produtos vendidos;
  - g) veículos utilizados no transporte coletivo de empregados;
  - h) bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos ou processos;
  - i) os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como atividade;
  - j) bens móveis e imóveis objeto de arrendamento mercantil nos termos da Lei nº 6099-74, pela pessoa jurídica arrendadora;
  - k) os veículos utilizados na prestação de serviços de vigilância móvel, pela pessoa jurídica que tenha por objeto essa espécie de atividade.

## bb.2) Bens Depreciáveis

### bb.2.1) Regra Básica

Podem ser depreciados todos os bens físicos sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive edifícios e construções, bem como as florestas destinadas à exploração dos respectivos frutos.

### bb.2.2) Bens Não Depreciáveis

Não podem ser depreciados:

- I terrenos, salvo em relação aos melhoramentos e construções;
- II prédios e construções não alugados nem utilizados na produção de rendimentos da empresa ou destinados à revenda;
- III bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte e antiguidades;
- IV bens para os quais sejam registradas quotas de exaustão;

V bens que não sejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização.

### bb.2.3) Depreciação de Construções

Vimos que a legislação permite a depreciação do valor de construções, inclusive no caso de imóveis alugados a terceiros.

Entretanto, conforme esclareceu o PN CST nº 14-72, para que possa ser objeto de depreciação, o valor da construção deve estar destacado do valor do terreno sobre o qual estiver edificado, com base em documentação idônea e o mesmo Parecer acrescenta que, se inexistirem documentos em que o valor do terreno esteja separado do valor da construção (como no caso de imóveis adquiridos já construídos, cuja escritura ou contrato de compra e venda não destaca tais valores), para que seja possível a depreciação, deve ser providenciado um laudo pericial que determine a parcela do valor do imóvel que corresponder à construção.

#### NOTA

Somente será dedutível, para efeitos fiscais, a depreciação de bens (móveis ou imóveis) cedidos, gratuitamente, para fins residenciais de sócios, diretores, administradores ou empregados, se o seu valor for atribuído às pessoas mencionadas e tributadas na fonte e na declaração da pessoa física (Lei nº 8.383-91, art. 74 e PN 11-92), podendo ainda a pessoa jurídica assumir o ônus do imposto (alíquota de 35%), hipótese em que a pessoa física não sofrerá tributação. Em se tratando de imóveis, é permitida a dedutibilidade da depreciação, mesmo que cedidos a título gratuito às referidas pessoas, se o estabelecimento, por sua localização, não tenha condições de operar sem que a empresa forneça as habitações (PN CST nº 126-75).

#### bb.2.3.1) Construções e Benfeitorias em Imóveis de Terceiros

O direito de deduzir a depreciação compete ao contribuinte que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

Dessa forma, decorre o direito da empresa locatária de deduzir quotas de depreciação de construções ou benfeitorias realizadas em imóvel alugado de terceiros, quando não couber a amortização dos referidos custos.

Quando a locação for por prazo determinado, conforme cláusula contratual, e não houver indenização dos gastos ao locatário, os custos de tais construções ou benfeitorias poderão ser amortizados pelo prazo contratualmente previsto. Sendo o contrato a prazo indeterminado ou não estando vetado ao locatário o direito de indenização pelas benfeitorias realizadas, só cabe depreciar os bens com base no seu prazo de vida útil (PN CST nº 210-73).

#### **NOTA**

As construções ou benfeitorias realizadas em imóvel locado de sócios, acionistas, dirigentes ou respectivos parentes ou dependentes não podem ser objeto de amortização, mesmo que o contrato de locação tenha prazo determinado e não houver direito ao recebimento de seu valor pela empresa locatária, cabendo, em qualquer hipótese, tão somente, a depreciação (PN CST nº 869-71).

#### **bb.2.4) Depreciação dos Bens Cedidos em Comodato**

O PN nº 19-84 esclareceu que são dedutíveis os encargos da depreciação de bens do Ativo Imobilizado cedidos em comodato, desde que o empréstimo de tais bens seja usual no tipo de operações, transações ou atividades da comodante, e não mera liberalidade desta.

Enquadram-se nesta hipótese, por exemplo, a cessão de comodato de bens do Ativo Imobilizado, feita pelos fabricantes de bebidas ou sorvetes e distribuidores de derivados de petróleo, aos comerciantes revendedores de seus produtos.

Salienta-se que a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na IN SRF 11-96, a Secretaria da Receita Federal determina que bens móveis utilizados nas atividades operacionais somente são dedutíveis se instalados em estabelecimentos da empresa. Todavia entende-se que, apesar da citada Instrução Normativa, a previsão constante do PN 19-84 poderá ser utilizada, haja vista que a Lei nº 9.249-95 só restringe a dedutibilidade da depreciação se o bem não estiver intrinsecamente relacionado à comercialização ou à produção, o que não é o caso.

#### **bb.2.5) Depreciação de Animais Classificados no Ativo Imobilizado das Empresas Rurais**

Um aspecto que vale salientar é o que diz respeito à depreciação de animais classificados no Ativo Imobilizado das empresas agrícolas ou pastoris, tais como (PN CST nº 57-76):

- a) animais de trabalho (compreendendo equinos, bovinos e outros animais destinados ao trabalho agrícola, sela ou transporte);
- b) reprodutores e matrizes.

Tratando-se de bens físicos cuja vida útil é de duração limitada, não resta dúvida de que é perfeitamente admissível a depreciação de tais animais, uma vez que com o decorrer do tempo vão perdendo paulatinamente a sua capacidade de trabalho e de reprodução, conforme o caso.

### bb.3) Taxas Anuais Admitidas

#### NOTA

Os comentários a seguir se referem especificamente a legislação fiscal. De acordo com as novas normas contábeis vigentes a partir da Lei nº 11.638-07 a pessoa jurídica poderá ter que ajustar as suas taxas de depreciação em função da vida útil dos bens, de modo a atender as normas contábeis. Eventuais divergências entre as normas contábeis e fiscais serão ajustadas via LALUR.

#### bb.3.1) Previsão Legal

O Regulamento do Imposto de Renda estabelece que a taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos, e, ainda, que a Secretaria da Receita Federal publicará, periodicamente, o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem.

Em 31-12-1998, por meio da IN 162, a SRF definiu taxas aplicáveis para diversas espécies de bens. A referida IN sofreu um acréscimo por meio da IN SRF 130 de 10-11-99. Especificamente em relação às Concessionárias de Energia Elétrica, deve ser observada a Resolução ANEEL nº 44, de 17-03-99.

#### bb.3.2) Taxas Mais Usuais

A título exemplificativo, seguem algumas taxas anuais de depreciação:

Computadores e periféricos – <i>hardware</i> .....	20%
Edifícios e benfeitorias.....	4%

Instalações .....	10%
Maquinários .....	10%
Móveis e utensílios .....	10%
Veículos automotores:	
- Caminhões fora-de-estrada .....	25%
- Motocicletas.....	25%
- Tratores .....	25%
- Veículos de passageiros.....	20%
- Veículos de carga .....	25%
Animais:	
- Bovinos.....	20%
- Suínos .....	20%
- Burro.....	20%
- Cavalo .....	20%

#### NOTA

Serão considerados fora-de-estrada os caminhões de construção especial para serviços pesados destinados ao transporte de minérios, pedras, terras com pedras e materiais semelhantes, utilizados dentro dos limites das obras ou minas.

#### bb.3.3) Adoção de Taxas Diferentes das Usuais

É assegurado à empresa o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, mediante a utilização de taxas diferentes das que foram mencionadas, desde que faça prova dessa adequação.

A adequação da taxa adotada, se diferente das usualmente admitidas, poderá ser atestada por laudo pericial do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

#### bb.3.4) Depreciação dos Bens Adquiridos Usados

As taxas mencionadas nos subitens precedentes são para bens adquiridos novos. Para os bens adquiridos usados, a Instrução Normativa da SRF nº 103-84 resolveu que o prazo de vida útil admissível para fins de depreciação é o maior dentre os seguintes:

- a) metade do prazo de vida útil admissível para o bem adquirido novo;



- b) restante de vida útil do bem, considerada esta em relação a primeira instalação para utilização.

Desse modo, ao adquirir um bem usado, a empresa deve munir-se de documento que comprove a época em que foi instalado para utilização pela primeira vez, porque se dessa data até a sua última aquisição tiver decorrido prazo inferior à metade de vida útil normal admitida para o bem novo, para efeito de depreciação deve prevalecer o restante de vida útil. Caso contrário, isto é, se já tiver decorrido prazo igual ou superior à metade da vida útil normal, prevalece, para fins de depreciação, prazo correspondente à metade da vida útil admissível para o bem novo.

*Exemplos:*

1 - Se uma empresa adquire um veículo (cujo prazo de vida útil admitido para o bem adquirido novo é de 5 anos), após ter sido usado durante três anos pela vendedora, o prazo admissível para sua depreciação é de 2 anos e meio, devendo, portanto, utilizar a taxa anual de 40%.

2 - Em outra hipótese, considerando a aquisição de um equipamento usado (cujo prazo de vida útil admitido para o equipamento novo é de 10 anos), após ter sido utilizado pela vendedora (que o adquiriu novo) durante dois anos, a empresa que o adquiriu usado deverá respeitar, para fins de sua depreciação, o prazo mínimo de 8 anos (prazo restante, considerado em relação a sua primeira aquisição), sendo então aplicável a taxa anual de 12,5%.

**NOTA**

O procedimento em questão aplica-se aos bens adquiridos por meio de *leasing*, em relação ao valor residual, após formalizada a opção de compra.

**bb.3.5) Bens Utilizados na Exploração Mineral ou Florestal**

Tratando-se de bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, a quota anual de depreciação poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo de concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, em função do volume da produção de cada ano e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada.

### bb.3.6) Conjunto de Instalações ou Equipamentos

Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalações ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir a aplicação das diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem e não houver elemento para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigatória a utilização de taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.

### bb.4) Depreciação Acelerada em Função do Número de Horas de Operação

#### bb.4.1) Majoração de Taxas

Para a depreciação de bens móveis, as taxas normais admitidas poderão ser majoradas em função do número de horas diárias de operação, mediante a aplicação dos seguintes coeficientes:

- um turno de 8 horas .....	1,0
- dois turnos de 8 horas .....	1,5
- três turnos de 8 horas .....	2,0

Assim, por exemplo, um equipamento para o qual seja admitida a taxa normal de 10%, poderá ser depreciado à taxa de 15%, se operar regularmente 16 horas por dia. E, se esse bem operar regularmente 24 horas por dia, poderá ser depreciado a taxa de 20%.

#### **NOTA**

Quando adotada, a depreciação acelerada em função do número de horas diárias de operação será normalmente contabilizada como custo ou despesa, e, inclusive, poderá ser utilizada cumulativamente com a depreciação acelerada a título de incentivo fiscal (PN CST nº 95-75).

#### bb.4.2) Prova de Operação em Mais de um Turno

Não é exigida autorização prévia para que a empresa possa efetuar a depreciação acelerada em função do número de horas diárias de operação.

Entretanto, o Fisco poderá posteriormente exigir a justificação da aplicação das taxas aceleradas, devendo, neste caso, a empresa comprovar

que, no período em que adotou as referidas taxas, os bens realmente estiveram em operação por 2 ou 3 turnos diários de 8 horas, conforme o caso.

Para tal comprovação poderão ser utilizados, dentre outros, os seguintes elementos:

- a) folha de pagamento relativa a 2 ou 3 operadores diários para um mesmo equipamento, que necessite de um único operador durante o período de 8 horas;
- b) produção condizente com o número de horas de operação do equipamento;
- c) consumo de energia elétrica compatível com o regime de horas de operação.

#### bb.4.2.1) Hotéis e Pousadas

De acordo com a IN RFB nº 821-08, os hotéis e pousadas que adotarem, em relação aos bens móveis registrados em conta do ativo imobilizado, os coeficientes de depreciação acelerada pelo número de horas de operação, deverão comprovar o número de horas efetivas de utilização dos bens.

Na impossibilidade de comprovação do número de horas diárias de operação dos bens intrinsecamente relacionados com a atividade, a utilização dos coeficientes citados acima poderá ser efetuada na proporção da taxa média mensal de ocupação da capacidade de hospedagem. Para tanto, deve ser comprovada a taxa de ocupação de sua capacidade de hospedagem.

#### bb.5) Depreciação Acelerada a Título de Incentivo Fiscal

Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações ou equipamentos, poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades (Lei nº 4.506-64, art. 57, § 5º).

A quota de depreciação acelerada, correspondente ao benefício, constituirá exclusão do lucro líquido devendo ser escriturada no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (Decreto-Lei nº 1.598-77, art. 8º, I, c, e § 2º).

O total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem, corrigido monetariamente (Lei nº 4.506-64, art. 57, § 6º).

A partir do período-base em que for atingido o limite de que trata o parágrafo anterior, o valor da depreciação normal, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

As empresas que exercem, simultaneamente, atividades industriais e comerciais poderão utilizar o benefício em relação aos bens destinados exclusivamente à atividade industrial.

Salvo autorização expressa em Lei, o benefício fiscal de que trata este tópico não poderá ser usufruído cumulativamente com outros idênticos, exceto a depreciação acelerada em função dos turnos de trabalho.

#### bb.5.1) Atividades Agropecuárias

Um caso típico de depreciação acelerada a título de incentivo fiscal é a aplicada às pessoas jurídicas com atividade agropecuária. Para tanto, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano-calendário de aquisição, para fins de Imposto de Renda e de contribuição social, os bens imobilizados adquiridos por estas empresas. Ou seja, lança-se a depreciação normal na contabilidade, e o restante é excluído via LALUR, bem como na Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

#### bb.5.2) Atividade Hoteleira

De acordo com o art. 1º da Lei 11.727-08, foi criada para fins de apuração do imposto de renda, depreciação acelerada incentivada para empresa que tenha atividade hoteleira. Aplica-se a bens móveis registrados no ativo imobilizado adquiridos a partir de 04 de janeiro de 2008 até 31 de dezembro de 2010. A depreciação será apurada aplicando-se taxa a normalmente admitida, sem prejuízo da depreciação normal. Por se tratar de depreciação acelerada incentivada, se registro e controle deverá ser feito via LALUR. O início da vigência deste dispositivo é a partir de 04-01-2008.

#### bb.5.3) Fabricantes de Veículos e Autopeças

Por meio do art. 11 da Lei nº 11.774-08 foi criada, para fins de imposto de renda, depreciação acelerada incentivada para as empresas fabricantes de veículos e de autopeças. A depreciação será calculada multiplicando-se a taxa usualmente admitida por quatro, e não prejudicará a utilização da depreciação normal; todavia, as duas somadas não poderão ultrapassar o custo de aquisição do bem. Aplica-se às máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, relacionados em regulamento. O benefício se aplica a bens adquiridos entre 1º de maio de 2008 e 31 de dezembro de 2010.

Os bens foram relacionados no Decreto nº 6.701, de 18 de dezembro de 2008.

#### bb.5.4) Fabricantes de Bens de Capital

Por meio do art. 12 da Lei nº 11.774-08, foi criada, para fins de imposto de renda, depreciação acelerada incentivada para as empresas fabricantes de bens de capital. A depreciação será calculada multiplicando-se a taxa usualmente admitida por quatro, e não prejudicará a utilização da depreciação normal; todavia, as duas somadas não poderão ultrapassar o custo de aquisição do bem. Aplica-se às máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, relacionados em regulamento. O benefício se aplica a bens adquiridos entre 1º de maio de 2008 e 31 de dezembro de 2010, destinados ao imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

Os bens foram relacionados no Decreto nº 6.701, de 18 de dezembro de 2008.

bb.5.5) Para efeito de apuração do imposto sobre a renda, as pessoas jurídicas terão direito à depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, multiplicada por quatro, sem prejuízo da depreciação contábil, de vagões, locomotivas, locotratores e tênderes destinados ao ativo imobilizado, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

O disposto acima se aplica aos bens novos, que tenham sido adquiridos ou objeto de contrato de encomenda:

- I entre 1º de outubro e 31 de dezembro de 2009; e
- II mediante financiamento realizado por intermédio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES.

A quota de depreciação acelerada incentivada constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e será controlada no livro fiscal de apuração do lucro real.

O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada incentivada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem. A partir do período de apuração em que for atingido este limite, o valor da depreciação, registrado na contabilidade, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

#### bb.6) Utilização de Taxas Inferiores às Admitidas

Segundo o PN CST nº 79-76, a empresa tem a faculdade de utilizar, em qualquer período-base, taxas inferiores às admitidas, ou até mesmo deixar de computar a depreciação, já que, para efeitos fiscais, a dedução de tal encargo

é uma faculdade e não uma obrigação. O que esse Parecer se preocupou em afirmar é que “se a empresa adotar qualquer taxa de depreciação inferior à permitida, as importâncias não apropriadas não poderão ser recuperadas posteriormente mediante a utilização de taxas superiores às máximas anualmente permitidas para cada exercício e cada bem em especial”.

Tais colocações fiscais permitem concluir que, se a empresa utilizar taxas menores que as permitidas, poderá recuperar posteriormente o encargo não apropriado oportunamente, desde que respeitada a taxa máxima anual, em qualquer período-base, o que implicará, tão somente, em dilatar o prazo durante o qual se poderia depreciar o bem.

#### bb.7) Depreciação de Bens Reavaliados

O aumento do valor dos bens do Ativo Imobilizado, que tenham sido contabilizados em virtude de nova avaliação com base em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404-76 (subscrito por três peritos ou por empresa especializada) também é passível de ser depreciado segundo o regime aplicável ao custo de aquisição (admitido pela jurisprudência administrativa), ou prazo remanescente maior, que eventualmente tenha sido estipulado no laudo pericial.

Salienta-se que a partir de janeiro de 2008 não é mais permitida a contabilização de reavaliação conforme a Lei nº 11.638-07.

#### bb.8) Empresas Instaladas em Zonas de Processamento de Exportação – ZPE

As empresas instaladas em Zonas de Processamento de Exportação – ZPE, de que trata o Decreto-Lei nº 2.452-88, não poderão computar, como custo ou despesa para fins de apuração do lucro real, a depreciação dos bens adquiridos no mercado externo (art. 11, § 1º, do citado diploma). Isso significa que a depreciação calculada sobre esses bens, registrada como custo ou despesa operacional, deve ser adicionada ao lucro líquido, no LALUR, para fins de determinação do lucro real.

#### bb.9) Indústrias Calçadistas

As indústrias calçadistas podem computar, como custo da produção, o valor de aquisição de formas para calçados e o de facas e matrizes (moldes), estas últimas utilizadas para confecção de partes de calçados (IN SRF nº 104-87).

Isso significa que os referidos bens não precisam ser registrados no Ativo Imobilizado, para posterior depreciação.

#### bb.10) Guarnições e Louças

De acordo com a IN nº 122-89, o valor de aquisição de guarnições de cama, mesa e banho e a louça, utilizados por empresas que explorem serviços de hotelaria, restaurantes e atividades similares, poderão ser lançados como despesas.

#### bb.11) Empresas que retornarem ao Lucro Real

As pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real, quando do seu retorno a esta forma de tributação deverão considerar como utilizadas as quotas de depreciação, amortização ou exaustão, que seriam cabíveis nos períodos de apuração em que não foram tributadas pelo lucro real. Caso não tenham contabilizado os referidos valores, estes deverão ser registrados em contrapartida de lucros ou prejuízos acumulados, de modo a não afetar o resultado do período, e por consequência, o lucro real. Caso seja necessário levantamento de balanço de abertura, da mesma forma, os encargos em questão deverão ser considerados como incorridos (Parecer Normativo 33 CST, de 05 de abril de 1978).

#### bb.12) Amortização (RIR/99, arts. 324 a 329)

Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito ou o valor das despesas.

Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas no Regulamento do Imposto de Renda.

Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem.

Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

#### bb.12.1) Capital e Despesas Amortizáveis

Poderão ser amortizados:

O capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como:

- a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;
- b) investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente, ao fim do prazo da concessão, sem indenização;
- c) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio;
- d) custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;
- e) o valor dos direitos contratuais de exploração de florestas.

#### bb.12.2) Quota de Amortização

A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido.

Se a amortização tiver início ou terminar no curso do período de apuração anual, ou se este tiver duração inferior a doze meses, a taxa anual será ajustada proporcionalmente ao período de amortização, quando for o caso.

A amortização poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para o capital aplicado ou baixado no curso do mês.

#### bb.12.3) Taxa Anual de Amortização

A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista:



- I o número de anos restantes de existência do direito;
- II o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

O prazo de amortização não poderá ser inferior a cinco anos.

#### bb.12.4) Direitos de Exploração de Florestas

A quota anual de amortização do valor dos direitos contratuais de exploração de florestas terá como base de cálculo o valor do contrato e será calculada em função do prazo de sua duração. Opcionalmente, poderá ser considerada como data do início do prazo contratual, para os efeitos do disposto acima, a do início da efetiva exploração dos recursos.

Ocorrendo a extinção dos recursos florestais antes do término do prazo contratual, o saldo não amortizado poderá ser computado como custo ou encargo do período de apuração em que ocorrer a extinção. Estas disposições não se aplicam aos contratos de exploração firmados por prazo indeterminado.

#### bb.13) Exaustão de Recursos Minerais (RIR/99, arts. 330 a 333)

Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração.

A quota de exaustão será determinada de acordo com os princípios de depreciação, com base no custo de aquisição ou prospecção, dos recursos minerais explorados.

O montante da quota de exaustão será determinado tendo em vista o volume da produção no período e sua relação com a possança conhecida da mina ou em função do prazo de concessão.

O disposto acima não contempla a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral.

#### bb.13.1) Exaustão Mineral Incentivada

Para efeito de determinar o lucro real, as empresas de mineração, cujas jazidas tenham tido início de exploração a partir de 1º de janeiro de 1980 até 21 de dezembro de 1987, poderão excluir do lucro líquido, em cada período

de apuração, quota de exaustão de recursos minerais equivalente à diferença entre vinte por cento da receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração de cada jazida e o valor computado nos termos do artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.096, de 23 de março de 1970, art. 1º, Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 2º, e Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, art. 16 e § 1º, alínea “b”). Nesse caso, a exclusão poderá ser realizada em períodos de apuração subsequentes ao período inicial de dez anos, desde que observado o mesmo limite global de vinte por cento da receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração (Decreto-Lei nº 1.096, de 1970, art. 1º, § 4º).

A receita bruta que servirá de base de cálculo da quota de exaustão incentivada corresponderá ao valor de faturamento dos minerais.

O limite global de dedução abrangerá as quotas de exaustão que já tenham sido deduzidas com base na Lei nº 4.506-64, e no Decreto-Lei nº 1.096, de 1970 (Decreto-Lei nº 1.779, de 26 de março de 1980, art. 2º).

A dedução da quota de exaustão, na forma deste artigo, não prejudica o direito à dedução de quotas de depreciação e de amortização (Decreto-Lei nº 1.096, de 1970, art. 1º, § 5º).

O benefício fiscal aqui comentado é assegurado (Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, art. 16, § 1º):

- I às empresas de mineração que, em 24 de março de 1970, eram detentoras, a qualquer título, de direitos de decreto de lavra;
- II às empresas de mineração cujas jazidas tenham tido início de exploração a partir de 1º de janeiro de 1980, em relação à receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração de cada jazida.

Na hipótese acima, a exclusão poderá ser realizada em períodos de apuração subsequentes ao encerrado em 31 de dezembro de 1988, desde que observado o mesmo limite global de vinte por cento da receita bruta auferida até o período de apuração encerrado em 31 de dezembro de 1988.

O início do período de exploração será aquele que constar do plano de aproveitamento econômico da jazida, de que trata o Código de Mineração, aprovado pelo Departamento Nacional da Produção Mineral (Decreto-Lei nº 1.096, de 1970, art. 1º, § 1º).

A exclusão do lucro líquido será escriturada no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I, alínea “c” e § 2º).

É facultado à empresa de mineração excluir, em cada período de apuração, quota de exaustão superior ou inferior a vinte por cento da receita bruta do período de apuração, desde que a soma das deduções realizadas, de acordo com os arts. 330 e 331 do RIR/99, até o período de apuração

em causa, não ultrapasse vinte por cento da receita bruta auferida desde o início da exploração, a partir do período de apuração relativo ao exercício financeiro de 1971 (Decreto-Lei nº 1.096, de 1970, art. 1º, § 3º).

A quota de exaustão calculada nos termos dos arts. 331 e 332 do RIR/99 na parte em que exceder à prevista no art. 330 do RIR/99, será creditada em conta especial de reserva de lucros, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou incorporação ao capital social (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 2º).

A inobservância do disposto acima importa perda do benefício, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 545 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 5º).

#### bb.14) Exaustão de Recursos Florestais (RIR/99, art. 334)

Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos florestais, resultante de sua exploração.

A quota de exaustão dos recursos florestais destinados a corte terá como base de cálculo o valor das florestas.

Para o cálculo do valor da quota de exaustão será observado o seguinte critério:

- I apurar-se-á, inicialmente, o percentual que o volume dos recursos florestais utilizados ou a quantidade de árvores extraídas durante o período de apuração representa em relação ao volume ou à quantidade de árvores que no início do período de apuração compunham a floresta;
- II o percentual encontrado será aplicado sobre o valor contábil da floresta, registrado no ativo, e o resultado será considerado como custo dos recursos florestais extraídos.

Estas disposições aplicam-se também às florestas objeto de direitos contratuais de exploração por prazo indeterminado, devendo as quotas de exaustão ser contabilizadas pelo adquirente desses direitos, que tomará como valor da floresta o do contrato (Decreto-Lei nº 1.483, de 1976, art. 4º, § 3º).

#### cc) *Investimentos Temporários*

Segundo dispõe o PN CST 108-78, em seu subitem 7, deverão ser classificadas no ativo permanente investimentos, todas as participações em outras

sociedades e direitos de qualquer natureza não classificáveis no ativo circulante e que não se destinem a manutenção da atividade da empresa. Portanto, havendo intenção da empresa em alienar o investimento, este não terá caráter de permanência, sendo, então, classificado no ativo circulante. Todavia, se ele não for alienado, até o final do ano-calendário seguinte àquele em que tiver sido adquirido, seu valor deverá ser transferido para o ativo não circulante investimento.

Tratando-se de participações em coligadas ou controladas, devem ser classificadas sempre no não circulante, pois, segundo a legislação, é evidente, nesses casos, a intenção de permanência.

#### dd) *Construções e Benfeitorias em Imóveis de Terceiros*

Classificam-se nesta conta as construções em terrenos arrendados de terceiros e as instalações e outras benfeitorias em prédios e edifícios alugados, sejam de uso administrativo ou de produção.

Somente incluem-se aqui os gastos com as construções e instalações que se incorporam ao imóvel arrendado, e reverterem ao proprietário ao final da locação. Sua amortização deve ser feita em função de sua vida útil estimada ou no período de arrendamento ou locação contratual, dos dois o menor.

Tem havido diversidade de critério quanto à classificação dessa conta, já que algumas empresas a têm classificado como um Ativo Diferido, em vez de Imobilizado. Todavia, trata-se de bens efetivos e que se destinam à atividade objeto da empresa, devendo ser computados no Imobilizado.

Essas contas, quando no caso de uma indústria, devem estar subdivididas para mostrar a parte do imobilizado, cuja depreciação, amortização ou exaustão se transformará em custo do produto, e a parte a se transformar diretamente em despesa.

Devemos considerar, ainda, os seguintes fatores quanto ao tratamento contábil deste grupo de contas:

##### I - Quando há direito de indenização

Caso o contrato de locação contenha cláusula determinando indenização dos gastos efetuados, tais desembolsos deverão ser classificados no ativo circulante ou realizável a longo prazo, e nunca no imobilizado.

##### II - Quando não há direito à indenização

Nestes casos, a contabilização será efetuada no Imobilizado e o gasto será amortizado de acordo com o explanado acima, em função da vida útil ou do prazo da locação, dos dois o menor.

dd.1) Benfeitorias em imóveis de Sócios, Acionistas, Dirigentes e Participantes nos Lucros, ou respectivos Parentes ou Dependentes

Conforme consta no Parecer Normativo CST 869-71, não é cabível amortização nas benfeitorias feitas nos imóveis das pessoas retrocitadas. Poderá, entretanto, ser calculada e con-tabilizada a depreciação pelo prazo de vida útil normal do bem.

*ee) despesas pré-operacionais*

1) TRATAMENTO CONTÁBIL

#### **NOTA**

Antes da publicação da MP 449-08, convertida na Lei nº 11.941-09, havia no Ativo o grupo Ativo Diferido, que era integrante no Ativo Permanente. O título “Ativo Permanente” foi eliminado e os grupos de contas que dele faziam parte – Investimentos, Imobilizado e Intangível - passaram a fazer parte do Grupo Ativo Não Circulante. No extinto “Ativo Permanente” também constava o grupo Ativo Diferido, no qual, entre outras contas se classificavam as Despesas Pré-Operacionais.

Por meio da MP 449-08, o grupo Ativo Diferido foi revogado. Tal revogação foi mantida quando da conversão da referida MP na Lei nº 11.941-09. Deste modo, as pessoas jurídicas não poderão mais reconhecer o grupo Ativo Diferido em seus balanços a partir do exercício social de 2008.

A Lei nº 11.941-09 permitiu que os gastos existentes no grupo Ativo Diferido que não pudessem ser alocados a outro grupo de contas, lá permanecessem até sua total amortização.

1.1) Tratamento Contábil Atual

Conforme consta no livro Manual de Contabilidade Societária – Iudícibus, Martins, Gelbcke e Santos, “Ao considerar o regime de competência como um dos pressupostos básicos da elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, os elementos da demonstração de resultado do período (receitas e despesas) são reconhecidos quando atendem às

definições e aos critérios de reconhecimento para esses referidos elementos, conforme as disposições do Pronunciamento Conceitual Básico e do Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das demonstrações Contábeis, independentemente da entidade estar ou não em fase pré-operacional.”

Isto equivale a dizer que simplesmente as despesas incorridas na fase pré-operacional serão contabilizadas nos seus respectivos grupos de conta, no resultado. Por exemplo: se forem juros passivos, serão contabilizados como despesas financeiras; se forem rendimentos de aplicações financeiras, serão lançados como receita financeira; se forem salários, serão lançados como gastos com pessoal; etc.

Temos que observar, também, se os gastos não se referem a imobilizado ou a estoques, por exemplo.

## 2) TRATAMENTO FISCAL

Mesmo com a eliminação do Grupo Ativo Diferido para fins contábeis, o tratamento fiscal não foi alterado e permanece como segue:

Despesas pré-operacionais referem-se a gastos incorridos antes da empresa entrar em funcionamento, bem como durante a ampliação do parque industrial, implantação da linha de produção de novos produtos, gastos com pesquisas para o desenvolvimento de novos produtos (pré-industriais), por exemplo.

### 2.1) A taxa anual de amortização

Será fixada tendo em vista:

- o número de anos restantes de existência do direito;
- o número de períodos-base em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

### NOTAS

1ª - O prazo de amortização não poderá ser inferior a 5 anos.

2ª – Como, de acordo com as novas normas contábeis esses valores serão

classificados no resultado, os efeitos fiscais serão reconhecidos via LA-LUR.

## 2.2) Tributação das Receitas e Despesas Financeiras

A soma algébrica das despesas e receitas financeiras, incluindo as variações monetárias ativas e passivas terá o seguinte tratamento:

I - se devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar;

II - se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base. Caso o resultado final do período-base seja devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar no ativo permanente diferido e, se for credor, será considerado lucro e tributado normalmente.

## NOTAS

1ª - As transações não operacionais realizadas na fase pré-operacional ou pré-industrial deverão ter seus resultados, positivos ou negativos, apurados no próprio período-base, para fins de lucro real (PN CST nº 110-75). Dessa forma, se a empresa alienar algum bem do ativo imobilizado, por exemplo, deverá apurar o resultado e havendo ganho tributá-lo normalmente.

2ª - As despesas não dedutíveis deverão ser escrituradas em contas específicas, e quando posteriormente amortizadas, deverão ser adicionadas para fins de lucro real (PN CST 110-75). O mesmo procedimento se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

## 3) CONCLUSÕES

Para fins contábeis os gastos Pré-Operacionais, que antes eram registrados no Ativo Diferido, deverão ser registrados diretamente no grupo de Resultados, nas contas a que competirem. Como os procedimentos fiscais não mudaram deverá ser adotado o seguinte tratamento:

a) Os valores lançados como despesa (ou custo) deverão ser considerados como indedutíveis para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Por sua vez, as eventuais receitas deverão ser consideradas não tributáveis. Deve-se observar,

entretanto, o que foi comentado acima em relação às receitas e despesas financeiras e as vendas de imobilizado;

b) Deverá ser feito um controle extra-contábil dos gastos pré-operacionais, como se os valores estivessem sendo contabilizados no extinto grupo de Ativo Diferido. Dessa forma, saberemos qual o valor a ser amortizado;

c) A partir do momento em que for possível se processar a amortização, a mesma deverá ser constituir em exclusão para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

d) Atendidos os procedimentos citados nas alíneas anteriores, não haverá efeitos fiscais em decorrência da mudança dos procedimentos contábeis, em consonância com do Regime Tributário de Transição – RTT (Lei nº 11.941-09).

ee.1) Registro Contábil e Tributação das Receitas e Despesas Financeiras

A soma algébrica das despesas e receitas financeiras e variações monetárias ativas e passivas terá o seguinte tratamento:

- I se devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar, do ativo permanente diferido;
- II se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base. Caso o resultado final do período-base seja devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar no ativo permanente diferido e, se for credor, será considerado lucro e tributado normalmente.

#### NOTA

1ª - As transações não operacionais realizadas na fase pré-operacional ou pré-industrial deverão ter seus resultados, positivos ou negativos, apurados no próprio período-base, para fins de lucro real (PN CST nº 110-75). Dessa forma, se a empresa alienar algum bem do ativo permanente, deverá apurar o resultado, e havendo ganho, tributá-lo normalmente.

2ª - As despesas não dedutíveis deverão ser escrituradas em contas específicas, e quando posteriormente amortizadas e levadas a resultado, deverão ser adicionadas para fins de lucro real (PN CST 110-75).



*ff) Gastos com Reformas e Aquisição de Partes e Peças de Reposição*

*ff.1) Gastos com Aquisição de Peças de Reposição*

O Parecer Normativo CST 02-84 nos orienta no sentido de que os gastos com aquisição de peças de reposição deverão ser registrados como ativo imobilizado, quando sua vida útil for superior a um ano.

*ff.2) Gastos com Reformas e Substituição de Partes e Peças de Reposição*

Este ponto é um dos mais polêmicos em se tratando da sua interpretação, e, não raras vezes, tem sido objeto de autuação por parte do fisco. Autuações estas que seguidamente são rejeitadas pelo Conselho de Contribuintes.

*ff.2.1) O que determina a legislação:*

- I se a reforma ou substituição de partes e peças resultar em aumento de vida útil superior a 12 meses além da vida útil inicialmente prevista, deverá o gasto ser imobilizado; ou
- II não havendo aumento da vida útil do bem em mais de 12 meses, poderá o gasto ser lançado diretamente como despesa ou custo, independentemente de qualquer outro fator.

Lembrando, ainda, que, se o valor não for superior a R\$ 326,61, não necessita ser imobilizado.

*ff.2.2) Como baixar a peça ou partes que estão sendo substituídas*

Um dos problemas enfrentados em relação ao assunto em questão é o valor a ser atribuído ao que está sendo substituído. Ora, se devemos imobilizar o que foi gasto, é justo que pensemos em levar para resultado o valor do bem que está sendo substituído.

A partir da vigência do PN CST 22-87, o fisco solucionou o problema da seguinte forma:

- I aplicar-se-á o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes e peças;

- II apurar-se-á a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado conforme o número I, acima;
- III escriturar-se-á o valor de I a débito de contas de resultado;
- IV escriturar-se-á o valor de II a débito da conta do ativo imobilizado que registre o bem, o qual terá seu novo valor.

*Exemplo:*

Um veículo cujo motor foi substituído nas seguintes condições:

	R\$	%
Custo de Aquisição:	10.000,00	
Depreciação Acumul.:	4.000,00	40
(-) Parcela Não Depreciada:	6.000,00	60
Gasto com aquisição do motor:	1.000,00	

*Aplicando-se a fórmula:*

- a)  $60\% \times 1.000,00 = \text{R\$ } 600,00$
- b)  $40\% \times 1.000,00 = \text{R\$ } 400,00$
- c) Contabilizar no Resultado: R\$ 600,00
- d) Contabilizar no Imobilizado: R\$ 400,00

*Conclusões:*

Pela aplicação da fórmula, conclui-se que, o que será imobilizado é o valor proporcional à parcela já depreciada, e que, no caso do bem já estar totalmente depreciado, todo o gasto será imobilizado, exceto se for de pequeno valor, como visto anteriormente, ou se não aumentar a vida útil do bem em mais de 12 meses.

*gg) Bens de Pequeno Valor*

Os bens adquiridos, cujo valor de aquisição não exceda a R\$ 326,61, independente do tempo de vida útil, poderão ser lançados como custo ou despesa.

*hh) Bens com Vida Útil Inferior a 12 Meses*

Os bens cuja vida útil seja inferior a 12 meses, também

poderão ser lançados como despesa ou custo, mesmo que seu valor de aquisição seja elevado.

ii) *Impostos Pagos na Aquisição de Bens para o Imobilizado*

De acordo com a IN 51-95, art. 21, § 5º, os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição (contabilizados no ativo permanente), ou deduzidos como despesa operacional, exceto os de importação de bens que deverão ser ativados.

jj) *Despesas de Viagem*

As despesas de viagens que comprovadamente estejam vinculadas às atividades da empresa, efetuadas por empregados e diretores poderão ser dedutíveis, para efeito do Imposto de Renda. Para tanto, é necessário que elas estejam devidamente evidenciadas mediante comprovantes e relatórios de viagem corretamente elaborados.

A dedução de gastos sem comprovação, tais como táxis, por exemplo, será permitida, desde que em valores razoáveis.

Os gastos com refeições no valor de até R\$ 16,57 poderão ser considerados dedutíveis, sem necessidade de comprovação do gasto, mas desde que se comprove, de alguma forma, que houve efetivamente a viagem.

kk) *Prejuízos por Furtos, Desfalques e Apropriação Indébita*

De acordo com a norma definida no art. 364, RIR/99, somente serão dedutíveis como despesa os prejuízos por desfalques, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

Deve-se observar, ainda, que a matéria legal refere-se a TERCEIROS, ou seja, pessoas estranhas à sociedade. Logo, conclui-se que tal dedutibilidade não se refere a atos praticados por sócios, pois estes não se enquadram como terceiros.

ll) *Perdas Extraordinárias – Bens do Ativo Permanente*

O art. 418 do RIR/99 permite a dedutibilidade das perdas ocorridas na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão.

Deve-se observar que, para a dedutibilidade da perda, é fundamental que a empresa se desfaça desses bens, mesmo que estejam sucateados (Parecer Normativo CST 146-75).

mm) *Registro de Custos ou Despesas Fora do Regime de Competência*

Desde que não haja prejuízo ao fisco, é permitido contabilizar e deduzir tais gastos em períodos posteriores à sua competência.

Normalmente o registro antecipado de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro, ou a contabilização posterior de custo ou despesa, não ocasionam, via de regra, prejuízo para o fisco, quando então tais eventos não ocasionam efetivação de lançamento, caso a alíquota do imposto seja a mesma nos dois exercícios. Configuram meras inexatidões contábeis, sem efeitos tributários.

Esses mesmos fatos, porém, adquirem relevância fiscal quando o contribuinte visa, postergando despesa ou custo, a criar lucro necessário ao aproveitamento de prejuízo fiscal, cujo direito à compensação caducaria se obedecido o regime de competência, consoante as regras vigentes até 31-12-94; ou, a partir de 01-01-95, quando o contribuinte procurar aumentar o lucro visando à compensação de valor maior do que o limite de 30%, previsto para a compensação de prejuízos fiscais.

nn) *Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados da Empresa (art. 359 do RIR/99 e Lei nº 10.101-2000)*

Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição.

oo) *Despesas de Propaganda (RIR/99, art. 366)*

São admitidas como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 54):

- I os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística;

- II as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações;
- III as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas;
- IV as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;
- V o valor das amostras, tributáveis ou não pelo Imposto sobre Produtos Industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável:
  - que a distribuição das amostras seja contabilizada, nos livros de escrituração da empresa, pelo preço de custo real;
  - que a saída das amostras esteja documentada com a emissão das correspondentes notas fiscais;
  - que o valor das amostras distribuídas em cada ano-calendário não ultrapasse os limites estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, tendo em vista a natureza do negócio, até o máximo de cinco por cento da receita obtida na venda dos produtos.

Poderá ser admitido, a critério da Secretaria Receita Federal, que as despesas de que trata o inciso V ultrapassem, excepcionalmente, os limites previstos na alínea c, nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um ano-calendário, devendo a importância excedente daqueles limites ser amortizada no prazo mínimo de três anos, a partir do ano-calendário seguinte ao da realização das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, parágrafo único).

As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica e mantiver escrituração regular (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV).

As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.

É permitido às empresas exportadoras de produtos manufaturados, inclusive cooperativas, consórcios de exportadores, consórcios de produtores ou entidades semelhantes, imputar ao custo, destacadamente, para apuração do lucro líquido, os gastos que, no exterior, efetuarem com promoção e propaganda de seus produtos, com a participação em feiras,

exposições e certames semelhantes, na forma, limite e condições determinados pelo Ministro de Estado da Fazenda (Decreto-Lei nº 491, de 05 de março de 1969, art. 7º e parágrafo único, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

pp) *Multas e Juros*

Veja capítulo chamado “Dispositivos Comuns a Todas as Pessoas Jurídicas”.

qq) *Resultado de Equivalência Patrimonial (RIR/99, art. 384)*

qq.1) Dever de Avaliar pelo Patrimônio Líquido

De acordo com o art. 248 da Lei nº 6.404-76, alterada pela Lei nº 11.638-07 e Lei nº 11.941-09, no balanço patrimonial da companhia, os investimentos em coligadas ou em controladas e em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum serão avaliados pelo método da equivalência patrimonial, de acordo com as seguintes normas:

- a) são coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa;
- b) considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões da política financeira ou operacional da investida, sem controlá-la;
- c) é presumida influência significativa quando a investidora for titular de vinte por cento ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.

Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou por intermédio de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores (Lei nº 6.404-76, art. 243, § 2º)

qq.2) Desdobramento do Custo de Aquisição

O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20):

- I valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo seguinte; e
- II ágio ou deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.

O valor de patrimônio líquido e o ágio ou deságio serão registrados em subcontas distintas do custo de aquisição do investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 1º).

O lançamento do ágio ou deságio deverá indicar, dentre os seguintes, seu fundamento econômico (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 2º):

- I valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade;
- II valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros;
- III fundo de comércio, intangíveis e outras razões econômicas.

O lançamento com os fundamentos de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior deverá ser baseado em demonstração que o contribuinte arquivará como comprovante da escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 20, § 3º).

#### qq.2.1) Tratamento Tributário do Ágio ou Deságio nos Casos de Incorporação, Fusão ou Cisão

A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 10):

- I deverá registrar o valor do ágio ou deságio cujo fundamento seja o de que trata o inciso I do § 2º do artigo anterior, em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa;
- II deverá registrar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata o inciso III do § 2º do artigo anterior, em contrapartida à conta de ativo permanente, não sujeita à amortização;
- III poderá amortizar o valor do ágio, cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente

- à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;
- IV deverá amortizar o valor do deságio cujo fundamento seja o de que trata o inciso II do § 2º do artigo anterior, nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, levantados durante os cinco anos-calendário subsequentes à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no mínimo, para cada mês do período de apuração.

O valor registrado na forma do inciso I integrará o custo do bem ou direito para efeito de apuração de ganho ou perda de capital e de depreciação, amortização ou exaustão (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, § 1º).

Se o bem que deu causa ao ágio ou deságio não houver sido transferido, na hipótese de cisão, para o patrimônio da sucessora, esta deverá registrar (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7, § 2º):

- I o ágio em conta de ativo diferido, para amortização na forma prevista no inciso III;
- II o deságio em conta de receita diferida, para amortização na forma prevista no inciso IV.

O valor registrado na forma do inciso II (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, § 3º):

- I será considerado custo de aquisição, para efeito de apuração de ganho ou perda de capital na alienação do direito que lhe deu causa ou na sua transferência para sócio ou acionista, na hipótese de devolução de capital;
- II poderá ser deduzido como perda, no encerramento das atividades da empresa, se comprovada, nessa data, a inexistência do fundo de comércio ou do intangível que lhe deu causa.

Na hipótese do inciso II do parágrafo anterior, a posterior utilização econômica do fundo de comércio ou intangível sujeitará a pessoa física ou jurídica usuária ao pagamento dos tributos ou contribuições que deixaram de ser pagos, acrescidos de juros de mora e multa, calculados em conformidade com a legislação vigente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, § 4º).

O valor que servir de base de cálculo dos tributos e contribuições a que se refere o parágrafo anterior poderá ser registrado em conta do ativo, como custo do direito (Lei nº 9.532, de 1997, art. 7º, § 5º).



O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, quando (Lei nº 9.532, de 1997, art. 8º):

- I o investimento não for, obrigatoriamente, avaliado pelo valor do patrimônio líquido;
- II a empresa incorporada, fusionada ou cindida for aquela que detinha a propriedade da participação societária.

Sem prejuízo do disposto nos incisos III e IV, a pessoa jurídica sucessora poderá classificar, no patrimônio líquido, alternativamente, a conta que registrar o ágio ou deságio nele mencionado (Lei nº 9.718, de 1998, art. 11).

### qq.3) Avaliação do Investimento

Em cada balanço, o contribuinte deverá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada, de acordo com o disposto no art. 248 da Lei nº 6.404, de 1976, e as seguintes normas – Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso III:

- I o valor de patrimônio líquido será determinado com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação da coligada ou controlada levantado na mesma data do balanço do contribuinte ou até dois meses, no máximo, antes dessa data, com observância da Lei comercial, inclusive quanto à dedução das participações nos resultados e da provisão para o Imposto de Renda;
- II se os critérios contábeis adotados pela coligada ou controlada e pelo contribuinte não forem uniformes, o contribuinte deverá fazer no balanço ou balancete da coligada ou controlada os ajustes necessários para eliminar as diferenças relevantes decorrentes da diversidade de critérios;
- III o balanço ou balancete da coligada ou controlada levantado em data anterior à do balanço do contribuinte deverá ser ajustado para registrar os efeitos relevantes de fatos extraordinários ocorridos no período;
- IV o prazo de dois meses de que trata o inciso I aplica-se aos balanços ou balancetes de verificação das sociedades de que a coligada ou controlada participe, direta ou indiretamente, com

- investimentos relevantes que devam ser avaliados pelo valor de patrimônio líquido para efeito de determinação do valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada;
- V o valor do investimento do contribuinte será determinado mediante a aplicação, sobre o valor de patrimônio líquido ajustado de acordo com os incisos anteriores, da percentagem da participação do contribuinte no capital da coligada ou controlada.

#### qq.3.1) Ajuste do Valor Contábil do Investimento

O valor do investimento na data do balanço deverá ser ajustado ao valor de patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no artigo anterior, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 22).

Os lucros ou dividendos distribuídos pela coligada ou controlada deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor de patrimônio líquido do investimento, e não influenciarão as contas de resultado (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 22, parágrafo único).

Quando os rendimentos referidos no parágrafo anterior forem apurados em balanço da coligada ou controlada levantado em data posterior à da última avaliação, deverão ser creditados à conta de resultados da investidora e, ressalvado o disposto no § 2º do art. 379 do RIR/99, não serão computados na determinação do lucro real.

No caso do parágrafo anterior, se a avaliação subsequente for baseada em balanço ou balancete de data anterior à da distribuição, deverá o patrimônio líquido da coligada ou controlada ser ajustado, com a exclusão do valor total distribuído.

#### qq.3.2) Contrapartida do Ajuste do Valor do Patrimônio Líquido

A contrapartida do ajuste, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

Não serão computadas na determinação do lucro real as contrapartidas de ajuste do valor do investimento ou da amortização do ágio ou deságio na aquisição de investimentos em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas que não funcionem no País (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 23, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso IV).

#### qq.4) Amortização do Ágio ou Deságio

As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 12, inciso III).

Concomitantemente com a amortização, na escrituração comercial, do ágio ou deságio a que se refere este artigo, será mantido controle, no LALUR, para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento.

#### rr) *Alienação de Bens do Ativo Permanente (RIR/99, art. 418)*

Serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).

O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa.

Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem *transferidos ao titular ou a sócio ou acionista*, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22).

No caso de a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos transferidos será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22, § 1º).

A receita da alienação de bens e direitos do ativo permanente, bem como o seu respectivo custo, deverão ser registrados contabilmente como Receitas e Despesas não operacionais.

#### rr.1) Vendas a Longo Prazo

Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do

preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinação do lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 2º).

Caso o contribuinte tenha reconhecido o lucro na escrituração comercial no período de apuração em que ocorreu a venda, os ajustes e o controle decorrentes da aplicação do disposto neste artigo serão efetuados no LALUR.

#### rr.2) Ganhos em Desapropriação – Diferimento da Tributação

O contribuinte poderá diferir a tributação do ganho de capital obtido na desapropriação de bens, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 4º):

- I transfira o ganho de capital para reserva especial de lucros;
- II aplique, no prazo máximo de dois anos do recebimento da indenização, na aquisição de outros bens do ativo permanente, importância igual ao ganho de capital;
- III discrimine, na reserva de lucros, os bens objeto da aplicação de que trata o inciso anterior, em condições que permitam a determinação do valor realizado em cada período de apuração.

A reserva será computada na determinação do lucro real nos termos do art. 435 do RIR/99, ou quando for utilizada para distribuição de dividendos (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 5º).

Será mantido controle, no LALUR, do ganho diferido nos termos deste artigo.

#### NOTA

Art. 435. O valor da reserva referida no artigo anterior será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI):

- I - no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no artigo seguinte;
- II - em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:

- a) alienação, sob qualquer forma;
- b) depreciação, amortização ou exaustão;
- c) baixa por perecimento.

### rr.3) Desapropriação para Reforma Agrária

Está isento do imposto o ganho obtido nas operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária (CF, art. 184, § 5º).

### rr.4) Perdas na Alienação de Bens Tomados em Arrendamento Mercantil pelo Vendedor

Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação de bem que vier a ser tomado em arrendamento mercantil pela própria vendedora ou com pessoa jurídica a ela vinculada (Lei nº 6.099, de 1974, art. 9º, parágrafo único, e Lei nº 7.132, de 1983, art. 1º, inciso III).

### rr.5) Resultado na Alienação de Investimento

#### rr.5.1) Avaliado pelo Custo de Aquisição

O ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento será determinado com base no valor contábil (art. 418, § 1º) (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 3º).

A provisão para perdas constituídas até 31 de dezembro de 1995, quando dedutível na apuração do lucro real nos termos da legislação aplicável, deverá ser considerada na determinação do ganho ou perda de capital.

#### rr.5.2) Avaliado pelo Valor de Patrimônio Líquido

O valor contábil para efeito de determinação do ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido, será a soma algébrica dos seguintes valores (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso V):

- I valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

- II ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;
- III provisão para perdas que tiver sido computada, como dedução, na determinação do lucro real, observado o disposto no parágrafo único do artigo anterior.

A baixa de investimento relevante e influente em sociedade coligada ou controlada deve ser precedida de avaliação pelo valor do patrimônio líquido, com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação da coligada ou controlada, levantado na data da alienação ou liquidação ou até trinta dias, no máximo, antes dessa data (Lei nº 7.799, de 1989, art. 27, e Lei nº 9.249, de 1995, art. V).

Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso V).

Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método de equivalência patrimonial, decorrentes da variação no percentual de participação, no capital da investida, terão o tratamento previsto no art. 394 do RIR/99 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 6º).

#### **NOTA**

O art. 394 do RIR trata da tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

#### **rr.5.3) Perdas na Alienação de Bens e Valores Oriundos de Incentivos Fiscais**

Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do imposto devido pela pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 6º).

#### **rr.6) Participação Extinta em Fusão, Incorporação ou Cisão**

Na fusão, incorporação ou cisão de sociedades com extinção de ações ou quotas de capital de uma possuída por outra, a diferença entre o valor

contábil das ações ou quotas extintas e o valor de acervo líquido que as substituir será computada na determinação do lucro real de acordo com as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 34):

- I somente será dedutível como perda de capital a diferença entre o valor contábil e o valor do acervo líquido avaliado a preços de mercado, e o contribuinte poderá, para efeito de determinação do lucro real, optar pelo tratamento da diferença como ativo diferido, amortizável no prazo máximo de dez anos;
- II será computado como ganho de capital o valor pelo qual tiver sido recebido o acervo líquido que exceder ao valor contábil das ações ou quotas extintas, mas o contribuinte poderá, observado o disposto nos §§ 1º e 2º, diferir a tributação sobre a parte do ganho de capital em bens do ativo permanente, até que esse seja realizado.

O contribuinte somente poderá diferir a tributação da parte do ganho de capital correspondente a bens do ativo permanente se (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 34, § 1º):

- I discriminar os bens do acervo líquido recebido a que corresponder o ganho de capital diferido, de modo a permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração; e
- II mantiver, no LALUR, controle do ganho de capital ainda não tributado, cujo saldo ficará sujeito à atualização monetária até 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único).

O contribuinte deve computar no lucro real de cada período de apuração a parte do ganho de capital realizada mediante alienação ou liquidação, ou por meio de quotas de depreciação, amortização ou exaustão e respectiva atualização monetária até 31 de dezembro de 1995, quando for o caso, deduzidas como custo ou despesa operacional (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 34, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, parágrafo único).

*ss) Reavaliação de Bens (RIR/99, art. 434)*

Observa-se, de início, que por meio da Lei nº 11.638-07 e Resoluções CFC 1.157-09 e 1.159-09, a possibilidade de a pessoa jurídica realizar reavaliação de seus bens foi revogada em relação aos exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2008. A reserva em questão, constituída anterior-

mente ao período citado poderá permanecer no Patrimônio Líquido até sua realização integral, ou alternativamente estornada até 31-12-2008.

Apesar da revogação citada acima, o presente tópico foi mantido pelo fato de que as pessoas jurídicas que possuem a conta Reserva de Reavaliação, caso não a estornem, conforme comentado acima, precisarão de orientações contábeis e fiscais quanto à sua realização.

A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI).

Saliente-se que, de acordo com a Lei nº 9.959-2000, art. 4º, a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica *somente poderá* ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado.

O laudo que servir de base ao registro de reavaliação de bens deve identificar os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indicar as datas da aquisição e das modificações no seu custo original.

O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 2º).

Se a reavaliação não satisfizer aos requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, § 1º, alínea *h*, e Lei nº 154, de 1947, art. 1º).

#### ss.1) Tributação na Realização

O valor da reserva de reavaliação será computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 1º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VI):

- I no período de apuração em que for utilizado para aumento do capital social, no montante capitalizado, ressalvado o disposto no item *tt.2*, abaixo;



## NOTA

Em função da alteração trazida pela Lei 9.959-2000, art. 4º, já comentado acima, entende-se que este procedimento não mais se aplica a partir de janeiro de 2000, ou seja, a reserva de reavaliação de qualquer bem do ativo permanente poderá ser capitalizada sem que o valor respectivo tenha que ser levado à tributação por este motivo.

- II em cada período de apuração, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:
  - a) alienação, sob qualquer forma;
  - b) depreciação, amortização ou exaustão;
  - c) baixa por perecimento.

### ss.2) Reavaliação de Bens Imóveis e de Patentes

A incorporação ao capital, da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente, não será computada na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3º).

Na companhia aberta, a aplicação do disposto neste artigo fica condicionada a que a capitalização seja feita sem modificação do número de ações emitidas e com aumento do valor nominal das ações, se for o caso (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 2º).

Aos aumentos de capital efetuados com a utilização da reserva de que trata este artigo, constituída até 31 de dezembro de 1988, aplicam-se as normas do art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e às reservas constituídas nos anos de 1994 e 1995 aplicam-se as normas do art. 658 (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 3º).

O disposto neste item aplica-se à reavaliação de patente ou de direitos de exploração de patentes, quando decorrentes de pesquisa ou tecnologia desenvolvida em território nacional por pessoa jurídica domiciliada no País (Decreto-Lei nº 2.323, de 26 de fevereiro de 1987, art. 20).

O valor da reavaliação referida acima, incorporado ao capital, será (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 1º):

- I registrado em subconta distinta da que registra o valor do bem;
- II computado na determinação do lucro real de acordo com o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único

do art. 439 do RIR/99, devendo ser considerada a alteração a que se procedeu por meio da Lei nº 9.959-2000, art. 4º, já comentada acima.

### ss.3) Reavaliação de Participações Societárias Avaliadas pelo Valor de Patrimônio Líquido

Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor de patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento do valor do investimento constitua reserva de reavaliação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 35, § 3º).

#### NOTA

Em função da alteração trazida pela Lei 9.959-2000, art. 4º, já comentado acima, entende-se que este procedimento não mais se aplica a partir de janeiro de 2000, ou seja, a reserva de reavaliação de qualquer bem do ativo permanente poderá ser capitalizada sem que o valor respectivo tenha que ser levado à tributação por este motivo.

### ss.4) Reavaliação na Subscrição de Capital ou Valores Mobiliários

A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo incorporados ao patrimônio de outra pessoa jurídica, na subscrição em bens de capital social, ou de valores mobiliários emitidos por companhia, não será computada na determinação do lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 36).

O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 36, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, arts. 1º, inciso VII, e 8º):

- I na alienação ou liquidação da participação societária ou dos valores mobiliários, pelo montante realizado;
- II quando a reserva for utilizada para aumento do capital social, pela importância capitalizada;
- III em cada período de apuração, em montante igual a parte dos lucros, dividendos, juros ou participações recebidos pelo contribuinte, que corresponder à participação ou aos valores mobiliários adquiridos com o aumento do valor dos bens do ativo; ou

- IV proporcionalmente ao valor realizado, no período de apuração em que a pessoa jurídica que houver recebido os bens reavaliados realizar o valor dos bens, na forma do inciso II do art. 435, ou com eles integralizar capital de outra pessoa jurídica.

ss.5) Reavaliação na Fusão, Incorporação ou Cisão

A contrapartida do aumento do valor de bens do ativo em virtude de reavaliação na fusão, incorporação ou cisão não será computada para determinar o lucro real enquanto mantida em reserva de reavaliação na sociedade resultante da fusão ou incorporação, na sociedade cindida ou em uma ou mais das sociedades resultantes da cisão (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37).

O valor da reserva deverá ser computado na determinação do lucro real de acordo com o disposto no § 2º do art. 434 e no art. 435 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 37, parágrafo único).

As reservas de reavaliação transferidas por ocasião da incorporação, fusão ou cisão terão, na sucessora, o mesmo tratamento tributário que teriam na sucedida.

tt) Estímulo à Solicitação de Documento Fiscal

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

Vigência: a partir de 1º de janeiro de 2009.

uu) Empresas de Informática (IN 986-09)

As empresas dos setores de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e da Comunicação (TIC) poderão excluir do lucro líquido os custos e despesas com capacitação de pessoal que atua no desenvolvimento de programas de computador (*software*), para efeito de apuração do lucro real, sem prejuízo da dedução normal.

A exclusão fica limitada ao valor do lucro real antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.

Serão admitidos no cálculo da exclusão, os custos e despesas correspondentes ao custeio de curso técnico, superior ou avançado (pós-graduação), de formação ou especialização específica em TI ou TIC, inclusive custeio de bolsa de estudo, oferecido ao trabalhador que tenha vínculo empregatício com empresa beneficiária, mediante contrato de trabalho formal, e atue no desenvolvimento de *software* para a exploração de TI ou de TIC no âmbito da empresa.

O disposto acima somente se aplica ao curso técnico, superior ou avançado, ainda que na modalidade de ensino a distância:

- I oferecido por instituição de educação devidamente credenciadas pelo Ministério da Educação ou pelos órgãos de educação estaduais ou municipais competentes, conforme o caso;
- II devidamente reconhecido pelo Ministério da Educação ou pelos órgãos de educação estaduais ou municipais competentes, conforme o caso.

O curso técnico ou superior, além de atender aos requisitos citados anteriormente, deverá constar do Catálogo Nacional de Cursos Técnicos ou do Catálogo Nacional de Cursos Superiores de Tecnologia, elaborados pelo Ministério da Educação.

O gasto com curso de ensino e proficiência em idiomas estrangeiros não será admitido no cálculo da exclusão, salvo se o treinamento for prestado no âmbito do curso técnico, superior ou de pós-graduação mencionados acima.

Para fazer uso da exclusão, a empresa de TI e TIC fica obrigada a controlar contabilmente de forma individualizada os gastos com custeio de cada curso técnico, superior ou avançado, identificando também, de forma individualizada, os gastos por instituição de ensino e por trabalhador beneficiado.

VV - Dedutibilidade dos juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior. (IN RFB 1.154/11 - D.O.U. de 13-05-2011).

A instrução normativa nº 1.154-11, regulamenta as regras de dedutibilidade dos juros pagos ou creditados por fonte situada no

Brasil à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, considerada vinculada ou residente em país ou dependência com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado, bem como sobre a dedutibilidade de despesas gerais incorridas por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado, nos termos, previstos nos arts. 24 a 26 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

## **CAPÍTULO I DA SUBCAPITALIZAÇÃO**

### **Seção I Do Endividamento com Pessoa Vinculada**

Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica, vinculada (veja a definição abaixo), residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definido pelo art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, no período de apuração, atendendo aos seguintes requisitos:

- I no caso de endividamento com pessoa jurídica vinculada no exterior que tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a pessoa vinculada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor da participação da vinculada no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil;
- II no caso de endividamento com pessoa jurídica vinculada no exterior que não tenha participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil, o valor do endividamento com a pessoa vinculada no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil;

III em qualquer dos casos previstos nos itens I e II, o valor do somatório dos endividamentos com pessoas vinculadas no exterior, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não seja superior a 2 (duas) vezes o valor do somatório das participações de todas as vinculadas no patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil. Para efeito do cálculo do total de endividamento, serão consideradas todas as formas e prazos de financiamento, independentemente de registro do contrato no Banco Central do Brasil. O disposto no item III, acima, não se aplica no caso de endividamento exclusivamente com pessoas vinculadas no exterior que não tenham participação societária na pessoa jurídica residente no Brasil. Nesta hipótese, o somatório dos valores de endividamento com todas as vinculadas sem participação no capital da entidade no Brasil, verificado por ocasião da apropriação dos juros, não poderá ser superior a 2 (duas) vezes o valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil.

Aplica-se o disposto neste tópico às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil com pessoa residente ou domiciliada no exterior em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente na operação de endividamento for pessoa vinculada, sem prejuízo do disposto no art. 10 da IN RFB 1.154-11, ou seja, “os limites previstos nos arts. 2º e 5º não se aplicam às operações de endividamento com credor residente ou domiciliado no Brasil, ainda que a operação tenha como avalista, fiador ou procurador ou qualquer interveniente: pessoa física vinculada, residente ou domiciliada no exterior; pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou constituída no exterior, em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado.”

O disposto acima aplica-se aos casos em que o interveniente, pessoa vinculada, seja responsável pelo pagamento total ou parcial da dívida, ainda que subsidiariamente.

Enquadra-se nos limites a que se refere este tópico a hipótese em que a instituição financeira seja mera intermediária entre a pessoa jurídica que disponibilizou os recursos no exterior e a tomadora final dos recursos no Brasil, na hipótese de serem elas vinculadas.

O valor captado será considerado para fins de cálculo dos limites de endividamento da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tomadora do empréstimo.

Para os fins aqui tratados, consideram-se vinculadas à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

- I a matriz desta, quando domiciliada no exterior;
- II a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;
- III a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;
- IV a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;
- V pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos 10% (dez por cento) do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;
- VI - pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiverem participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterize como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976;
- VII a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;
- VIII a pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou acionista controlador em participação direta ou indireta;
- IX a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos; e
- X a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

## NOTA

Sobre o conceito de pessoa vinculada, ver mais detalhes na IN SRF 243-2002. Aplica-se o disposto neste tópico às operações de empréstimos ou financiamentos efetuadas pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil com uma vinculada no exterior, ainda que por meio de interposta pessoa não caracterizada como vinculada.

A existência de vinculação, na forma aqui tratada, com pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, relativamente às operações de empréstimos ou financiamentos efetuadas durante o ano-calendário, será comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

### **Seção II**

#### **Do Endividamento com Pessoa Residente em País com Tributação Favorecida ou sob Regime Fiscal Privilegiado**

Sem prejuízo do disposto no art. 22 da Lei nº 9.430, de 1996, os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou constituída no exterior, em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, nos termos dos arts. 24 e 24-A da mesma Lei nº 9.430, de 1996, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade, conforme definido pelo art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, no período de apuração, atendendo cumulativamente ao requisito de que o valor total do somatório dos endividamentos com todas as entidades situadas em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado não seja superior a 30% (trinta por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica residente no Brasil. Para efeito do cálculo do total do endividamento, serão consideradas todas as formas e prazos de financiamento, independentemente de registro do contrato no Banco Central do Brasil.

Aplica-se o disposto neste tópico às operações de endividamento de pessoa jurídica residente ou domiciliada no Brasil com pessoa residente ou domiciliada no exterior em que o avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente na operação de endividamento for residente ou constituído em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, sem prejuízo do disposto no art. 10 da IN RFB



1.054-11, ou seja, “os limites previstos nos arts. 2º e 5º não se aplicam às operações de endividamento com credor residente ou domiciliado no Brasil, ainda que a operação tenha como avalista, fiador ou procurador ou qualquer interveniente: pessoa física vinculada, residente ou domiciliada no exterior; pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou constituída no exterior, em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado.”

O disposto no parágrafo acima aplica-se aos casos em que o interveniente seja responsável pelo pagamento total ou parcial da dívida, ainda que subsidiariamente.

### **Seção III Das Operações de Repasse**

Os limites previstos nas seções I e II não se aplicam às operações de captação feitas no exterior por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito para recursos captados no exterior e utilizados em operações de repasse.

Entende-se por operação de repasse a concessão de crédito vinculada a captação externa que lhe serve de lastro, na qual a instituição repassadora transfere à repassatária, pessoa física ou jurídica no País, o risco de variação cambial da captação externa, quando em

moeda estrangeira, na mesma indexação da captação externa, não sendo cobrado, pelos serviços de intermediação financeira, qualquer outro ônus, além da comissão de repasse.

### **Seção IV Das Disposições Comuns**

Os valores do endividamento, a que se referem as seções I e II, serão apurados pela média ponderada mensal, que será calculada pelo somatório do endividamento diário, dividido pelo número de dias do mês correspondente. Os valores mensais serão somados em cada período de apuração, trimestral ou anual, e divididos pelo correspondente número de meses.

Para fins de aplicação dos limites a que se referem as seções I e II, deverá ser considerado o valor do patrimônio líquido constante no último balanço.

Opcionalmente, poderá ser utilizado o valor do patrimônio líquido considerando-se os resultados obtidos até o mês anterior ao da apropriação dos juros. Nesta hipótese, o balanço patrimonial e a apuração dos resultados deverão estar transcritos no Livro Diário.

Para efeito de cálculo do valor de endividamento, deverá ser adicionado ao valor do principal, o montante dos valores dos juros incorridos e não pagos até o último dia útil do mês do cálculo do endividamento.

O valor referente ao custo ou à despesa de juros que exceder a quaisquer dos limites a que se referem as seções I e II, apurado na forma deste tópico será considerado não necessário à atividade da empresa, conforme definido pelo art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, e não dedutível para fins do Imposto sobre a Renda e da CSLL. Na hipótese de início de atividades no curso do ano-calendário, e de incorporação, fusão, cisão total ou extinção por dissolução ou liquidação, o cálculo deve considerar o número de meses compreendido até o evento ou a partir do evento. O valor de excesso das despesas de juros, consideradas indedutíveis na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da base de cálculo da CSLL, conforme comentado acima, será calculado mensalmente de acordo com as fórmulas constantes do art. 8º da IN RFB 1.154-2011.

Para fins de cálculo do limite de endividamento, deverão considerar o novo patrimônio líquido a partir do evento:

- I no caso de cisão, a empresa cindida e a empresa que tiver recebido parte do patrimônio;
- II no caso de incorporação, a empresa incorporadora;
- III no caso de fusão, a empresa resultante da fusão.

As disposições contidas nas seções I e II serão calculadas de modo independente.

Nas operações de endividamento em que o credor seja pessoa física ou jurídica vinculada, residente ou domiciliada no exterior e o avalista, o fiador, o procurador ou qualquer interveniente na operação seja entidade situada em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, aplicam-se os limites de endividamento previstos na seção I.

Nas operações de endividamento em que o credor for entidade situada em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado e o avalista, o fiador, o procurador ou qualquer

interveniente na operação seja pessoa física ou jurídica vinculada, residente ou domiciliada no exterior, aplica-se o limite de endividamento previsto na seção II.

Os limites previstos nas seções II e II não se aplicam às operações de endividamento com credor residente ou domiciliado no Brasil, ainda que a operação tenha como avalista, fiador, procurador ou qualquer interveniente:

- I pessoa física ou jurídica vinculada, residente ou domiciliada no exterior;
- II pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou constituída no exterior, em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado.

O disposto no parágrafo anterior não se aplica na hipótese em que a empresa credora residente no Brasil seja mera intermediária entre a pessoa jurídica avalista, fiadora ou procuradora no exterior e a tomadora dos recursos no Brasil.

## **CAPÍTULO II**

### **DA DEDUTIBILIDADE DOS VALORES PAGOS À PESSOA RESIDENTE EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA**

Sem prejuízo das normas do IRPJ, não são dedutíveis, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a qualquer título, direta ou indiretamente, a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou constituídas no exterior e submetidas a um tratamento de país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, na forma dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 1996, salvo se houver, cumulativamente:

- I a identificação do efetivo beneficiário da entidade no exterior, destinatário dessas importâncias;
- II a comprovação da capacidade operacional da pessoa física ou entidade no exterior de realizar a operação; e
- III a comprovação documental do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens e direitos ou da utilização de serviço.

Para efeito do disposto no item I, acima, considerar-se-á como efetivo beneficiário a pessoa física ou jurídica não constituída com o único ou principal objetivo de economia tributária que auferir esses valores por sua própria conta e não como agente, administrador fiduciário ou mandatário por conta de terceiro.

Considera-se atendida a condição prevista no item I, acima, a identificação das entidades de investimento coletivo, inclusive fundos de investimento.

O disposto acima não se aplica ao pagamento de juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

A comprovação do disposto no item II, acima, não se aplica no caso de operações:

- I que não tenham sido efetuadas com o único ou principal objetivo de economia tributária; e
- II cuja beneficiária das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a título de juros seja subsidiária integral, filial ou sucursal da pessoa jurídica remetente domiciliada no Brasil e tenha seus lucros tributados na forma do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

O disposto acima não se aplica às operações realizadas por investidor residente ou domiciliado no exterior, individual ou coletivo, que realizar operações financeiras no País de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.

### **Seção Única** **Das Disposições Comuns**

O disposto nos seções I e II do Capítulo I não se aplica às operações de captação no exterior, por intermédio de emissão de títulos, realizada por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, desde que na emissão, sejam cumpridos, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- I os títulos devem ser distribuídos a, no mínimo, 40 (quarenta) investidores;
- II o investidor, isoladamente ou em conjunto com pessoas a ele ligadas, não pode adquirir 20% (vinte por cento) ou mais da totalidade dos títulos emitidos, e

- III o investidor, isoladamente ou em conjunto com pessoas a ele ligadas, não pode auferir rendimento superior a 20% (vinte por cento) do total de rendimentos pagos pela totalidade de títulos emitidos.

## XX - DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO

### 1 – Aspectos Gerais

Em relação aos exercícios sociais iniciados a partir de janeiro de 2008, passou a vigorar a Lei nº 11.638-07, que introduziu diversas alterações na Lei nº 6.404-76. Algumas dessas alterações geraram efeitos fiscais. Para eliminar esses efeitos fiscais (ao menos transitoriamente), foi criado, por meio da Lei nº 11.941-09, o Regime Tributário de Transição (RTT), a seguir analisado.

De acordo com a Lei nº 11.941-09, o RTT se aplica também ao lucro presumido. Pela redação da Lei nº 11.941-09, conclui-se que o RTT não se aplica ao lucro arbitrado para os anos de

2008 e 2009. O RTT (e por consequência seus ajustes) se aplica também à CSLL, ao PIS e à COFINS.

O RTT vigorará até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária.

Nos anos-calendário de 2008 e 2009, o RTT foi optativo. O RTT é obrigatório a partir do ano-calendário de 2010, inclusive para a apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

### 2 – Ajustes Via LALUR e na Base de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Primeiramente é importante salientar que, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638-07, alguns procedimentos contábeis foram alterados. Como exemplo, cita-se o caso do Arrendamento Mercantil que deverá ser contabilizado no Ativo Imobilizado (ver Comunicado Técnico CPC nº 06-08, e Resolução CFC nº 1.141-08), o caso das Doações e Subvenções para Investimento, cujo valor não poderá mais ser contabilizado diretamente no Patrimônio Líquido, mas deverá transitar pelo resultado. Situações como esta acabaram por gerar efeitos tributários. Como comentado no início deste tópico, estes efeitos estão sendo

eliminados por meio do Regime Tributário de Transição – RTT. Vejamos alguns artigos da Lei nº 11.941-09, acrescidos de comentários:

.....

Art. 16. As alterações introduzidas pela Lei no 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Comentário: o disposto no caput do art. 16, acima, significa, por exemplo, que para fins tributários o leasing poderá ser considerado como dedutível (via exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL), bem como continuará gerando créditos para PIS e COFINS.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem a alinhar a legislação

específica com os padrões internacionais de contabilidade.

Art. 17. Na ocorrência de disposições da lei tributária que conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes daqueles determinados pela Lei no 6.404, de 1976, com as alterações da Lei no 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e dos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória, e pelas normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários com base na competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, e demais órgãos reguladores, a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar o seguinte procedimento:

- I utilizar os métodos e critérios definidos pela Lei no 6.404, de 1976, para apurar o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda, referido no inciso V do art. 187 dessa Lei, deduzido das participações de que trata o inciso VI do mesmo artigo, com a adoção:
  - a) dos métodos e critérios introduzidos pela Lei no 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória; e
  - b) das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem

- pela sua observância;
- II realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período, apurado nos termos do inciso I, no Livro de Apuração do Lucro Real, inclusive com observância do disposto no § 2o, que revertam o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles da legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 16; e
  - III realizar os demais ajustes, no Livro de Apuração do Lucro Real, de adição, exclusão e compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária, para apuração da base de cálculo do imposto.

Comentário: observe-se que acima são determinados dois tipos de ajustes no LALUR.

1 - Primeiro, ajustes para eliminar os efeitos contábeis (com reflexo na apuração de tributos e contribuições), relativos às alterações trazidas pela Lei nº 11.638 e Lei nº 11.941-09. Feitos estes ajustes, o resultado contábil passaria a ser aquele que resultaria dos registros contábeis pelos critérios vigentes até 31-12-2007, ou seja, antes das mudanças implantadas pela Lei nº 11.638 e pela Lei nº 11.941-09. Isso significa dizer, por exemplo, que o leasing que deverá ser contabilizado no imobilizado, por ocasião da apuração do IRPJ, será excluído via LALUR; que as doações e subvenções para investimentos serão contabilizadas no resultado, mas serão excluídas via LALUR, desde que sejam transferidas, posteriormente, para Reserva de Incentivos

Fiscais (ver art. 18 da Lei nº 11.941-09).

2 - Em segundo lugar, serão feitas normalmente no LALUR as adições e exclusões de acordo com a legislação tributária, as quais não sejam reflexo das alterações trazidas pela Lei nº 11.638 e Lei nº 11.941-09.

3 - De acordo com o § 2º do art. 17, feitos os ajustes acima via LALUR, a pessoa jurídica optante pelo RTT estará dispensada de fazê-los em sua escrituração contábil.

§ 1º Na hipótese de ajustes temporários do imposto, realizados na vigência do RTT e decorrentes de fatos ocorridos nesse período, que impliquem ajustes em períodos subsequentes, permanece:

- I a obrigação de adições relativas a exclusões temporárias; e
- II a possibilidade de exclusões relativas a adições temporárias.

§ 2º A pessoa jurídica sujeita ao RTT, desde que observe as normas

constantes deste Capítulo, fica dispensada de realizar, em sua escrituração comercial, qualquer procedimento contábil determinado pela legislação tributária que altere os saldos das contas patrimoniais ou de resultado quando em desacordo com:

- I os métodos e critérios estabelecidos pela Lei no 6.404, de 1976, alterada pela Lei no 11.638, de 2007, e pelos arts. 36 e 37 desta Medida Provisória; ou
- II as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, e pelos demais órgãos reguladores.

Art. 18. Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17, às subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e às doações, feitas pelo Poder Público, a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de

1977, a pessoa jurídica deverá:

- I reconhecer o valor da doação ou subvenção em conta do resultado pelo regime de competência, inclusive com observância das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;
- II excluir, no Livro de Apuração do Lucro Real, o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, para fins de apuração do lucro real;
- III manter o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente da doação ou subvenção na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei no 6.404, de 1976; e

Comentário: o art. 195-A da Lei nº 6.404-76 trata da Reserva de Incentivos Fiscais.

- IV adicionar, no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida



no inciso III.

Parágrafo único. As doações e subvenções de que trata o caput serão tributadas caso seja dada destinação diversa da prevista neste artigo, inclusive nas hipóteses de:

- I capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos;
- II restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da doação ou subvenção, com posterior capitalização do valor da doação ou subvenção, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos; ou
- III integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Art. 19. Para fins de aplicação do disposto nos arts. 15 a 17, em relação ao prêmio na emissão de debêntures a que se refere o art. 38 do Decreto-Lei no 1.598, de 1977, a pessoa jurídica deverá:

- I reconhecer o valor do prêmio na emissão de debêntures em conta do resultado pelo regime de competência e de acordo com as determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, no uso da competência conferida pelo § 3o do art. 177 da Lei no 6.404, de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;
- II excluir, no Livro de Apuração do Lucro Real, o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures, para fins de apuração do lucro real;
- III manter o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do prêmio na emissão de debêntures em reserva de lucros específica; e
- IV adicionar, no Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de apuração do lucro real, o valor referido no inciso II, no momento em que ele tiver destinação diversa daquela referida no inciso III.

§ 1o A reserva de lucros específica a que se refere o inciso III do caput, para fins do limite de que trata o art. 199 da Lei no 6.404, de 1976, terá o mesmo tratamento dado à reserva de lucros prevista no art. 195-A da referida Lei.

§ 2o O prêmio na emissão de debêntures de que trata o caput será tributado caso seja dada destinação diversa da que está prevista neste artigo, inclusive nas hipóteses de:

- I capitalização do valor e posterior restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de prêmios na emissão de debêntures;
- II restituição de capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social, nos cinco anos anteriores à data da emissão das debêntures com o prêmio, com posterior capitalização do valor do prêmio, hipótese em que a base para a incidência será o valor restituído, limitado ao valor total das exclusões decorrentes de prêmios na emissão de debêntures; ou
- III integração à base de cálculo dos dividendos obrigatórios.

Art. 20. Para os anos-calendário de 2008 e de 2009, a opção pelo RTT será aplicável também à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ com base no lucro presumido.

Comentário: De acordo com o art. 21 da Lei nº 11.941-09, o RTT (e por consequência seus ajustes) se aplica, também, à CSLL, ao PIS e à COFINS.

§ 1o A opção de que trata o caput é aplicável a todos os trimestres nos anos-calendário de 2008 e de 2009.

§ 2o Nos trimestres já transcorridos do ano-calendário de 2008, a eventual diferença entre o valor do imposto devido com base na opção pelo RTT e o valor antes apurado deverá ser recolhida até o último dia útil do mês de janeiro de 2009 ou compensada, conforme o caso.

§ 3o Quando paga até o prazo previsto no § 2o, a diferença apurada será recolhida sem acréscimos.

Art. 21. As opções de que tratam os arts. 15 e 20, referentes ao IRPJ, implicam a adoção do RTT na apuração da Contribuição Social Sobre o

Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Parágrafo único. Para fins de aplicação do RTT, poderão ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando registrados em conta de resultado:

- I o valor das subvenções e doações feitas pelo Poder Público, de que trata o art. 18; e
- II o valor do prêmio na emissão de debêntures, de que trata o art. 19.

Comentário: entende-se que, em função do disposto no caput do art. 21 da Lei nº 11.941-09, as contraprestações do arrendamento mercantil, contabilizadas no imobilizado, darão direito a crédito para o PIS e para a COFINS, conforme definido na legislação própria (Leis nºs 10.637-02 e 10.833-03).

Art. 22. Na hipótese de que trata os arts. 20 e 21, o controle dos ajustes extra contábeis decorrentes da opção pelo RTT será definido em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(Ver também IN RFB nº 949-09)

Comentário: Por meio do Parecer Normativo RFB nº 1, DOU de 09.08.2011 ficou esclarecido (na verdade, confirmado o entendimento que já se tinha) que as diferenças no cálculo da depreciação de bens do ativo imobilizado decorrentes do disposto no § 3º do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 2007, e pela Lei nº 11.941, de 2009, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

### *3.2.4 - Conceito de Lucro Real*

Lucro real é o lucro líquido contábil do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda (art. 247 do RIR/99). A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período-base, com observância do disposto nas leis comerciais, inclusive no que se refere à constituição

da provisão para o Imposto de Renda.

Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido, ou a ele adicionados, respectivamente (art. 247, § 2º, do RIR/99). Para fins de ajustar o lucro líquido visando a apurar o lucro real, considerar os comentários feitos acima, no tópico 3.2.3 – *Procedimentos para Cálculo do Lucro Real*.

### **3.2.5 - Conceito de Lucro Líquido**

O lucro líquido do período-base é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância do preceituado na legislação comercial.

### **3.2.6 - Ajustes do Lucro Líquido Contábil para apuração do Lucro Real–**

#### **3.2.6.1 - Adições**

Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período-base:

- a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devam ser computados na determinação do lucro real.

#### **3.2.6.2 – Exclusões e Compensações**

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido, no período-base:

- a) os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apu-

- b) razão do lucro líquido contábil do período-base;
- b) os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam computados no lucro real;
- c) prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação (veja item que trata da compensação dos prejuízos fiscais).

### **3.2.7 - Livros Comerciais e Fiscais Obrigatórios**

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real é obrigada a escriturar os seguintes livros (arts. 258 a 260 do RIR/99):

- livro-diário;
- livro-razão (ou fichas, se for o caso);
- livro de registro de inventário;
- livro para registro de compras;
- livro de apuração do lucro real – LALUR;
- livro para registro permanente de estoques, para pessoas jurídicas que exercem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou des-membramento de terrenos para venda;
- livro de movimentação de combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

#### **NOTAS**

1ª - Relativamente aos livros de registro de inventário, registro de compras, registro permanente de estoques das empresas que exploram atividades imobiliárias, as pessoas jurídicas poderão criar modelos próprios que satisfaçam as necessidades de seu negócio, ou utilizar os livros porventura exigidos por outras leis fiscais, ou, ainda, substituí-los por séries de fichas numeradas (RIR/99, art. 260).

2ª - Referente ao LALUR, veja item 3.2.8 abaixo.

#### **3.2.7.1 – Autenticação**

O livro-diário, o livro de registro de inventário e o livro para registro de compras deverão ser registrados e autenticados pelo Departamento Nacio-

nal de Registro de Comércio, ou seja, pelas juntas comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedades civis, pelo Registro Civil de Pessoas Jurídicas, ou pelo Cartório de Registro de Títulos e Documentos (RIR/99, art. 260).

Sobre o tema, por meio do Parecer Normativo nº 05, de 14-02-1986, a Secretaria da Receita Federal externou entendimento, tratando especificamente do Livro de Registro de Inventário, que não basta o visto do fisco estadual. Ou seja, os livros citados acima, mesmo que tenham o visto (registro) do fisco estadual, deverão ser registrados também na Junta Comercial ou Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas, conforme o órgão em que estiverem registrados os atos constitutivos da pessoa jurídica.

No caso da pessoa física equiparada à jurídica pela prática de atividades imobiliárias, a autenticação do livro para registro permanente de estoque será feita pelo órgão da Secretaria da Receita Federal.

Estão dispensados da impressão e respectiva autenticação os livros que devem ser entregues de acordo com o SPED fiscal e contábil.

### **3.2.8 – E-Lalur**

Por meio da IN RFB nº 1.139-11, a obrigatoriedade de apresentação do E-Lalur foi prorrogada para o ano-calendário de 2011. Com isto, volta a haver a obrigatoriedade da escrituração do Lalur em papel para o ano-calendário de 2010, passando a ocorrer esta dispensa somente a partir de janeiro de 2011.

A escrituração e entrega do e-Lalur, referente à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), será obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Imposto sobre a Renda pelo Regime do Lucro Real.

O sujeito passivo deverá informar, no e-Lalur, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL, especialmente quanto:

- I à associação das contas do plano de contas contábil com plano de contas referencial, definido em ato específico da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);
- II ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real;

- III ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL;
- IV aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL;
- V aos registros, lançamentos e ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou sejam diferentes dos lançamentos dessa escrituração;
- VI aos lançamentos constantes da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

O e-Lalur deverá ser apresentado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário oficial de Brasília, do último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano-calendário de referência, por meio de aplicativo a ser disponibilizado pela RFB na Internet, no endereço eletrônico <[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)>.

O e-Lalur deverá ser entregue até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, nos casos de:

- I cisão total ou parcial;
- II fusão;
- III incorporação; ou
- IV extinção;

Excepcionalmente, nos casos dos eventos mencionados acima, ocorridos entre 1º de janeiro de 2011 e 30 de abril de 2012, o e-Lalur poderá ser entregue até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário oficial de Brasília, do último dia útil do mês de junho de 2012 (IN RFB nº 1.139-11).

Os registros eletrônicos do e-Lalur atenderão às especificações constantes de Ato Declaratório Executivo exarado pelo Coordenador-Geral da COFIS.

O arquivo eletrônico contendo os registros do e-Lalur será assinado digitalmente pelo contribuinte com Certificado Digital emitido por Autoridade Certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP-Brasil), mediante utilização de certificado digital:

- I do contribuinte; ou
- II do representante legal do contribuinte; ou

- III do procurador, no caso da procuração a que se refere o inciso VI do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 580, de 12 de dezembro de 2005; e
- IV do contabilista responsável pela escrituração do e-Lalur.

A pessoa jurídica que deixar de apresentar o e-Lalur no prazo sujeitar-se-á à multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração;

A partir de 1º de janeiro de 2011 não mais se aplica a escrituração do LALUR em papel.

### *3.2.9 – Conservação de Livros e Comprovantes*

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas as eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade ou que se refiram a atos e operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

De acordo com a Lei 5.172-66, art. 173 (CTN), o direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após cinco anos, contados:

- a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- b) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

## **4 – LUCRO PRESUMIDO**

As pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas ao lucro real (ver item 2, do capítulo II) poderão apresentar a declaração anual de rendimentos pelo critério de lucro presumido, considerando, para tanto, os procedimentos a seguir mencionados.

### **4.1 – Apuração Trimestral**

A partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido deverão pagar o Imposto de Renda por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada



ano-calendário.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto de Renda devido será efetuada na data do evento.

#### **NOTA**

De acordo com a Lei nº 9.959-2000, passam a ser aplicados à pessoa jurídica incorporadora os mesmos procedimentos e prazos de levantamento de demonstrações contábeis e apresentação de declaração de rendimentos das empresas incorporadas, conforme citado acima (ver Lei nº 9.249-95 em seu art. 21 e a Lei nº 9.430-96, art. 1º, § 1º), exceto se as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

### **4.2 – Regime de Caixa para o Lucro Presumido**

Em se tratando de lucro presumido, há a possibilidade de opção pela tributação pelo regime de caixa. Salienta-se que esta opção abrange não só o Imposto de Renda, mas também a contribuição social sobre o lucro e as contribuições para o PIS/PASEP e à COFINS. Tal dispositivo consta da IN 104 da Secretaria da Receita Federal, publicada no Diário Oficial da União em 26-08-98. A dita Instrução entrou em vigor na data da sua publicação; portanto, a partir da citada data, a pessoa jurídica passou a ter a possibilidade de escolher entre recolher o Imposto de Renda e as contribuições citadas acima pelo regime de competência ou caixa. De uma maneira bastante simples, se o contribuinte vender a prazo e não receber, também não terá de recolher o imposto e contribuições citados.

Salienta-se, ainda, que os valores recebidos antecipadamente, por conta da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita no mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito, ou a conclusão dos serviços, o que ocorrer primeiro.

De acordo com a MP 2.158-35, esta opção deverá ser mantida para todo o ano-calendário, bem como deverá ser obedecido, conforme a opção, o mesmo critério para o IRPJ, Contribuição Social, PIS e COFINS. Ou seja, por exemplo: não é admitido usar regime de caixa para o IRPJ

e regime de competência para a COFINS.

Para poder usufruir do benefício de reconhecer a receita pelo regime de caixa, a pessoa jurídica deverá:

- I se não mantiver escrituração contábil, indicar, no Livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento;
- II se mantiver escrituração contábil na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em contas específicas, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

#### **NOTA**

Salienta-se que a manutenção da escrituração contábil é obrigatória de modo a atender as normas contábeis, bem como os dispositivos do Código Civil. Portanto, a dispensa de escrituração citada acima, é uma norma específica vinculada apenas ao atendimento das exigências feitas pela Secretaria da Receita Federal.

De acordo com IN SRF 345, DOU de 08-08-2003, para fins de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o PIS/PASEP, a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento e, por opção ou obrigatoriedade, passar a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas segundo o regime de competência deverá reconhecer no mês de dezembro do ano-calendário anterior àquele em que ocorrer a mudança de regime as receitas auferidas e ainda não recebidas.

### **4.3 – Imposto Correspondente a Período Trimestral**

O Imposto de Renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em

quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

#### **4.4 – Momento da Opção**

A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início da atividade.

#### **NOTA**

A opção pelo lucro presumido poderá ser mantida mesmo que haja arbitramento em algum trimestre, ou, ainda, que haja recolhimentos em atraso do Imposto de Renda e contribuição social.

#### **4.5 – Impossibilidade de Mudar de Opção**

Com base na Lei 9.718-98, a partir do ano-calendário de 1999, a opção pelo critério de lucro presumido é definitivo, não havendo, portanto, possibilidade de mudança de opção para lucro real.

#### **4.6 – Livro-Caixa**

A pessoa jurídica que optar pelo lucro presumido continua obrigada a manter escrituração do livro-caixa (na verdade, movimentação de caixa e bancos),

exceto se mantiver escrituração contábil regular. É importante lembrar que, se a pessoa jurídica não mantiver a escrituração contábil nem do livro-caixa, estará sujeita ao arbitramento do resultado, na hipótese de haver fiscalização.

Importante salientar que essa dispensa de manter escrituração contábil, é apenas para fins de atender a legislação fiscal. De acordo com as normas contábeis, bem como do atual Código Civil, todas as pessoas jurídicas estão obrigadas a manter escrituração contábil.

#### 4.6.1 – *Conteúdo*

No livro-caixa deverão ser registrados todos os recebimentos e pagamentos havidos, inclusive a movimentação bancária. Ocorre que, na prática, o que é chamado de livro-caixa pela legislação é muito mais do que isso, trata-se de um fluxo de caixa, haja vista que deve conter, também, a movimentação bancária.

Deverão ser registrados apenas os valores efetivamente recebidos e/ou pagos. Em comparação, é como se nós tivéssemos na nossa escrituração contábil uma única conta para registrar toda a movimentação de caixa, propriamente dita, e, ainda, toda a movimentação bancária.

Assim, sempre que a empresa efetuar qualquer pagamento a terceiros seja em moeda corrente, em cheque ou por meio de débitos em conta-corrente, os valores correspondentes deverão ser transcritos no livro-caixa como saídas. Da mesma forma, sempre que houver recebimentos em dinheiro, em cheque ou por meio de crédito em conta-corrente bancária, estes valores deverão ser transcritos no livro-caixa como entradas.

Por outro lado, existem valores que não necessitam ser lançados, como, por exemplo, valores retirados do caixa para depósito em conta-corrente, ou ao contrário, valores sacados da conta-corrente para suprimento de caixa, pois, se a movimentação bancária e de caixa propriamente dita deverão ser lançadas no mesmo livro, teríamos nos casos citados acima, entradas e saídas iguais no mesmo livro, o que não tem razão de ser, pois o efeito matemático é nulo. Mesmo tratamento se aplica no caso de transferências da conta-corrente para as contas de aplicação financeira, sendo necessário registrar apenas o rendimento líquido, como entrada de caixa.

#### 4.6.2 – *Outros Procedimentos*

1º- Este livro deve conter *Termo de Abertura e Termo de Encerramento* e ser assinado pelo representante legal da pessoa jurídica e pelo contabilista responsável pela escrituração.

2º - Não há obrigatoriedade de autenticação do livro-caixa em órgão da Secretaria da Receita Federal ou em qualquer outra repartição pública.

3º - A escrituração do livro-caixa pode ser diária ou mensal, devendo, neste último caso (escrituração mensal), ser indicadas as datas em que as operações foram realizadas.

4º - A falta da escrituração do livro-caixa sujeitará a pessoa jurídica ao arbitramento do resultado, exceto se mantiver escrituração contábil.

#### *4.6.3 – Utilização de Saldo Negativo do Cheque Especial*

Devemos tomar cuidado com este aspecto, pois em função do acima citado, poderá eventualmente o saldo de caixa ficar negativo. O que certamente não será visto com bons olhos pela fiscalização, muito embora seja perfeitamente explicável. Sugerimos, no caso de utilização do saldo negativo do cheque especial, dar entrada no caixa, do valor utilizado, como empréstimo bancário, o que não deixa de ser a efetiva realidade.

#### *4.6.4 – Exemplo Prático*

A seguir, demonstra-se um exemplo de escrituração do livro-caixa, deixando bem claro que trata-se apenas de uma sugestão, podendo, portanto, ser adotado modelo diferente.

Vamos supor que determinada pessoa jurídica tenha iniciado a escrituração no mês de janeiro de um determinado ano, com base nos seguintes dados:

- Saldo de caixa em 31-12- X0: .....	R\$	1.000,00
- Saldo disponível nas contas bancárias em 31-12-X0 .....	R\$	5.000,00
- Recebimento de prestações em 02-01-X1 .....	R\$	1.500,00
- Pagamento de fornecedores em 02-01-X1 .....	R\$	3.000,00
- Crédito em conta-corrente bancária, referente recebimento de clientes em 02.01.X1 .....	R\$	4.000,00
- Débito em conta-corrente bancária, referente despesa com cobrança bancária .....	R\$	500,00
- Emissão de cheque nº 356456 do Banco do Brasil, para pagamento de contr. previdenciária, em 03-01-X1 .....	R\$	800,00
*- Depósito em conta-corrente, de valor constante no caixa .....	R\$	1.000,00

- Rendimento líquido de aplicação financeira, creditado em conta-corrente em 03-01-X1 R\$ 500,00

<b>Livro-Caixa</b>				p. 01
Data	Histórico	Entradas	Saídas	Saldo
01.01.X1	Saldo em 31.12.X0			6.000,00
02.01.X1	Receb. prest. em dinheiro, cfe. carnê	1.500,00		
02.01.X1	Pg. fornecedor, em dinheiro, cfe. duplicata nº 135		3.000,00	
02.01.X1	Crédito em C/C bancária refer. receb. de clientes	4.000,00		
02.01.X1	Déb. C/C bancária, refer. desp. com cobrança		500,00	
Totais do Dia:		5.500,00	3.500,00	8.000,00

<b>Livro-Caixa</b>				p. 02
Data	Histórico	Entradas	Saídas	Saldo
03.01.X1	Saldo em 02-01-X1			8.000,00
03.01.X1	Emissão ch. 356456, do Banco do Brasil, para pagamento da contr. previdenc.		800,00	
03.01.X1	Rendimento de aplic. financeira, cfe. extrato bancário	500,00		
.				7.700,00
.				
.				

## NOTAS

1ª - Quanto ao depósito de R\$ 1.000,00, não foi lançado no livro-caixa, pois, conforme já comentado anteriormente, não faria o menor efeito, pois teríamos que lançar, respectivamente, como entrada e como saída no livro.

2ª - O modelo de livro-caixa que foi usado acima, é apenas um exemplo, podendo ser adotado modelo diferenciado a critério do contribuinte, inclusive sendo permitida a escrituração por processamento eletrônico de dados.

## 4.7 – Livro de Registro de Inventário

Permanece a obrigatoriedade de escrituração do livro de registro de inventário no final do ano-calendário.

## 4.8 – Determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda

### a) *Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta*

Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme segue:

Percentual	Ramo de atividade
1,6%	receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
8%	receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, material secundário e de embalagem forem fornecidos pelo encomendante, e outras não mencionadas nos demais percentuais;  a partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 8%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
16%	transporte de passageiros;  exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual <i>não superior a R\$ 120.000,00</i> , exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada (veja nota abaixo);
32%	prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativa ao exercício de profissão legalmente regulamentada;  intermediação de negócios;  administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;  construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra;  prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente.

## NOTAS

1ª - As pessoas jurídicas *exclusivamente* prestadoras de serviços em geral poderão utilizar o percentual de 16%, se a receita bruta do *próprio ano-calendário* não exceder a R\$ 120.000,00. Para tanto, a pessoa jurídica poderá iniciar o ano-calendário considerando o percentual de 16%. Se, até determinado trimestre, a receita bruta exceder a R\$ 120.000,00, a pessoa jurídica obrigatoriamente passará a utilizar o percentual de 32%. Isto implicará, também, recalcular (utilizando 32%) o Imposto de Renda a partir do primeiro trimestre (imposto postergado), e a diferença deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte ao trimestre em que ocorreu o excesso, em DARF separado, com código de recolhimento 2089, não incidindo nenhum encargo.

Este tratamento aplica-se, inclusive, às pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços com intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra. Porém, não se aplica às sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentadas. Sobre este assunto, há o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 22, DOU de 07-11-2000, no qual consta que as sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, como, por exemplo, escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, não podem aplicar o percentual de 16% sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32%.

De acordo com as Soluções de Consulta nº 84, DOU de 09-08-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal e nº 60, DOU de 25-06-2002 da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, nos casos de pagamento indevido ou a maior, devido ao uso do percentual de 32% quando poderia ser 16%, a diferença poderá ser compensada em períodos subsequentes.

2ª - No caso de atividades diversificadas será utilizado o percentual adequado a cada uma delas.

3ª - Mediante as Decisões 11 e 17 SRRF – 1ª Região Fiscal, publicadas no DOU, em 12-04-2000, foi definido que a pessoa jurídica que se dedica à *atividade de prestação de serviços médico-ambulatoriais, bem como nas áreas de laboratório, citologia, anatomia e patologia*, está sujeito ao coeficiente de 32%, pois, segundo entendimento daquela Superintendência Regional da Receita Federal, serviços hospitalares são aqueles em que o estabelecimento prestador promove internação e hospedagem do paciente para aplicar-lhe o tratamento. Veja no quadro acima, alterações ocorridas a partir de 1º de



janeiro de 2009, com base da Lei nº 11.727-08, art. 29, onde várias atividades da área médica passaram para o percentual de 8%.

4ª - A Superintendência Regional da Receita Federal – 9ª Região Fiscal aprovou a seguinte ementa de sua Decisão 45, de 27-04-2000, publicada no DOU, em 09-08-2000:

- a) as pessoas jurídicas que atuam no ramo de perfuração de *poços artesanais* podem optar pelo lucro presumido à alíquota de 8%, para efeito da base de cálculo do Imposto de Renda, em relação ao conjunto de atividades de perfuração, tubulação e instalação de equipamentos para poços artesanais, desde que seja por empreitada, com utilização de materiais próprios;
- b) não caracteriza construção, *as atividades de manutenção, reparos, reposição de partes, peças ou de natureza semelhante, ou mesmo aquelas exclusivamente de montagem ou instalação*, ensejando, em tais hipóteses, a aplicação da alíquota de 32%.

5ª - Por meio do Ato Declaratório Normativo nº 16, publicado no DOU, de 19-09-2000, a Coordenação do Sistema de Tributação – COSIT – definiu que para fins de lucro presumido e/ou recolhimento por estimativa, as receitas brutas de prestação de *serviços de suprimento de água tratada e a consequente coleta e tratamento de esgotos*, cobradas diretamente dos usuários dos serviços, bem como as receitas brutas decorrentes da *exploração de rodovia* mediante cobrança de preço dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito operação, monitoração, assistência aos usuários e outros definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais, auferidas por concessionária ou subconcessionária de serviço público, estão sujeitas ao percentual de 32% para apuração da base de cálculo do Imposto de Renda.

6ª - Mediante a Decisão nº 76, DOU de 03-07-2000, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal definiu que: *as corretoras de seguro* não se confundem com as empresas de seguros privados; estas respondem pelo pagamento de indenização aos segurados, e aquelas são meras intermediárias legalmente autorizadas a angariar e promover contratos de seguros entre a seguradora e a pessoa física ou jurídica de direito privado. Assim, as corretoras de seguros poderão optar pela apuração do Imposto de Renda pelo critério de lucro presumido, e, uma vez que sua receita bruta não ultrapasse o limite anual de R\$ 120.000,00, poderão utilizar a alíquota de 16% para determinação da base de cálculo.

7ª - A Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, por meio de sua Decisão nº 105, DOU de 18-10-2000, determinou que, para fins de cálculo do lucro estimado ou presumido, deve

ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviço de *hemodiálise*, sendo irrelevante que tais serviços sejam prestados dentro ou fora da dependência física de hospital, porque correspondem a atividade autônoma, que não se confunde com a pessoa jurídica do mesmo hospital.

8ª - Atividade Gráfica – de acordo com o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 18, de 27-09-2000, a alíquota aplicável, na apuração do lucro presumido, será de 8% quando atuar nas áreas comercial e industrial, sendo aplicada 32% na hipótese de prestação de serviços com ou sem fornecimento de material. Considera-se como de prestação de serviços as operações realizadas por encomenda, nos termos do art. 5º, V, art. 7º, II, do Decreto nº 2.637-98 (Regulamento do IPI). Nos casos em que deve ser feita retenção por Órgão Público, o percentual será de 9,45% na hipótese de prestação de serviço sem fornecimento de material, e de 5,85%, nas demais hipóteses.

9ª - *Assessoria de Comunicação, Produção e Realização de Eventos*: Estas pessoas jurídicas, tendo receita exclusiva de prestação de serviços, não necessitando, na realização do seu serviço, de assessores cujas profissões exijam regulamentação legal, poderão utilizar o percentual de 16% (Solução de Consulta nº 292, DOU de 27-12-2001, Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal). Embora a consulta não mencione, não custa lembrar que, para utilizar o percentual de 16%, a receita bruta do ano em curso não poderá exceder a R\$ 120.000,00.

10ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 249, DOU de 07-01-2002, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal entendeu que: a) no que se refere à receita bruta auferida em decorrência de contrato que preveja a prestação dos serviços de *coleta, transporte e compactação de lixo*, aplica-se o percentual de 32%; b) receita bruta decorrente *exclusivamente de serviço de transporte de lixo*, 8%; c) sobre a receita bruta decorrente de construção de aterro sanitário cabe a aplicação do percentual de 8% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade, ou do percentual de 32% quando houver unicamente emprego de mão de obra.

11ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 234, DOU de 12-12-2001, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica prestadora de *serviços de desenvolvimento de programas de informática* pode aplicar o percentual de

dezesseis por cento, desde que não preste serviço de projeto e produção, instalação e suporte de *softwares* aplicativos tecnológicos de engenharia, arquitetura e agronomia, e a sua receita anual não ultrapasse a R\$ 120.000,00.

12ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 71, DOU de 17-10-2001, a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica que presta *serviço na área de informática (consultoria, desenvolvimento e manutenção de softwares)* pode utilizar o percentual de 16% sobre a receita bruta, independentemente da qualificação profissional de seus sócios.

13ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 17, DOU de 28-01-2002, a Superintendência Regional da Receita Federal da 1ª Região Fiscal entendeu que: a pessoa jurídica que atua no ramo de atividade de *serviços de informática* não pode recolher o Imposto de Renda utilizando o percentual de 16% sobre a receita bruta, por se tratar de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada.

14ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 1, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT), DOU de 1º-04-2002, as receitas decorrentes de *Prestação de Serviços Pré-Hospitalar*, na área de urgência, realizados por meio de *UTI móvel* instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médio (Tipo “E”), podem ser tributadas pelo Lucro Presumido, utilizando-se o mesmo percentual de 8%, aplicável aos serviços hospitalares, para determinação da base de cálculo do IRPJ. Entretanto, para os *Serviços de Emergências Médicas*, realizados por meio de *UTI móvel*, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que não possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida, deverá ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta da atividade.

15ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 166, de 17 de setembro de 2003, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, para fins de lucro presumido (e por analogia para estimativa) os ***serviços médicos prestados por clínica radiológica prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos)***, por se enquadrar dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, poderá ser considerada como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento).

16ª - De acordo com a Solução de Divergência nº 11, de 21 de julho de 2003, da Coordenação-geral de Tributação/COSIT, a prestação de **serviços de clínica médica de ortopedia e traumatologia, bem assim, a prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos)**, por se enquadrarem dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, poderão ser enquadradas como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação do lucro presumido.

Acrescenta-se que, apesar da Solução de Divergência citada nesta nota, bem como, a Solução de Consulta citada na nota 15ª serem favoráveis às clínicas médicas, a Secretaria da Receita Federal continua a colocar empecilhos no sentido de impedir que estas empresas enquadrem-se no conceito de serviços hospitalares e, por consequência, utilizem o percentual de 8%. Alerto, ainda, para o fato de que já há decisão favorável ao contribuinte proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Outro meio de se verificar o que pode ser considerado como Serviços Hospitalares é por meio da IN SRF 480, art. 27, DOU de 29-12-2004.

Por fim, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 18, DOU de 24-10-2003, a Secretaria da Receita Federal determinou que não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

I - prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou

II - referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos. Os termos auxiliares e colaboradores referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo. Mais recentemente, conforme Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19 - DOU de 10-12-2007, ficou definido que para fins de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI

móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médico (Tipo “E”), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

17ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 84, DOU de 09-08-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido ( e por analogia nos recolhimentos por estimativa) na atividade **de prestação de serviço de construção civil** é de 32% quando houver emprego unicamente de mão de obra, ou de 8% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade. O percentual de 32% poderá ser reduzido para 16% quando o valor da receita bruta anual não ultrapassar R\$ 120.000,00.

18ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 60, DOU de 25-06-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido ( e por analogia nos recolhimentos por estimativa) pelas pessoas jurídicas **administradoras de imóveis**, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00, poderá ser de 16% sobre a receita bruta do período de apuração.

19ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 200, DOU de 17-05-2002, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido (e por analogia nos recolhimentos por estimativa) pelas pessoas jurídicas que prestam serviços de  **cursos livres de idiomas**, por não se tratar de prestação de serviços de profissão regulamentada, poderá ser de 16%, quando a receita bruta anual não exceder a R\$ 120.000,00.

20ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 11 – DOU de 06-07-2007, os percentuais aplicáveis à receita bruta da prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados, para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido:

I - 8% (oito por cento), quando as atividades executadas por esses equipamentos sejam obrigatoriamente parte integrante de um contrato de transporte, e a receita seja auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado; e

II - 32% (trinta e dois por cento), quando decorra da prestação de serviços que não integrem um contrato de transporte ou da locação dos referidos equipamentos.

21ª - De acordo com o ADI RFB nº 20 – DOU de 14-12-2007, para fins da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), considera-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante.

22ª - De acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 14, DOU de 30-04-09, para fins de utilização do percentual de 8% sobre a receita bruta na determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, consideram--se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. A ausência de qualquer desses requisitos veda a fruição do benefício fiscal em foco.

#### b) *Conceito de Receita Bruta*

Compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 31 da Lei 8.981-95). Se a pessoa jurídica estiver sujeita aos ajustes relativos aos Preços de Transferência (IN SRF nº 243-2002), e havendo valor a ser tributado, este deverá ser adicionado à receita bruta em 31 de dezembro de cada ano, para fins de Imposto de Renda e da contribuição social.

##### b.1) Venda de Veículos Usados

Quando constar no objetivo social da empresa a atividade de compra e venda de veículos automotores, nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou

usados, na determinação da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social pelo critério de lucro real, poderá ser computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante de nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante de nota fiscal de entrada (IN SRF 152, de 17-12-98, Solução de Consulta nº 16, de 06-02-2002, publicada no DOU de 29-04-2002).

De acordo com a IN SRF 390-04, no seu art. 96, para as pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, à determinação da base de cálculo estimada e do resultado presumido ou arbitrado, aplicar-se-á o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, auferida nos períodos de apuração ocorridos até 30 de agosto de 2003, e o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para os períodos ocorridos a partir de 1º de setembro de 2003.

Embora a IN SRF 390-04 se refira ao cálculo da Contribuição Social, especificamente, a Secretaria da Receita Federal entende que esse procedimento se aplica por analogia ao cálculo do Imposto de Renda.

#### b.2) Atividades Imobiliárias

A partir de 1º-01-2006, receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas à loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato será somada à receita de vendas e, desse modo, a base de cálculo para fins de incidência do IR e CSLL será de 8% e 12%, respectivamente. De outro modo, essa receita, para fins de imposto de renda e contribuição social, deixa de ser considerada no conceito de “demais receitas” e passa a ser tratada como se fosse receita de vendas. (Fund. legal: art. 34 da Lei nº 11.196-05).

#### c) *Exclusões da Receita Bruta*

Na receita bruta não se incluem as VENDAS CANCELADAS, OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS E OS IMPOSTOS NÃO CUMULATIVOS cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor ou prestador do serviço seja mero depositário (IPI e ICMS em substituição tributária, por exemplo).

#### d) *Outras Receitas e Ganhos*

Serão acrescidos à base de cálculo, e tributados direto em 15% para efeito de incidência do Imposto de Renda, os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade da empresa.

##### *Exemplo:*

- rendimentos auferidos em operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- *hedge*;
- receita de locação de imóvel, quando a pessoa jurídica não exercer esta atividade;
- juros recebidos;
- descontos obtidos;
- variações monetárias ativas;

#### **NOTA**

A IN RFB nº 1.079, DOU de 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

##### **1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

##### **2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.



A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.

### **OBSERVAÇÃO**

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

#### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por meio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

#### **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

#### **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações

monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

- quaisquer outros ganhos ou receitas não compreendidos no objetivo social da pessoa jurídica.

*e) Inclusões a Partir de 1997*

A partir de janeiro de 1997, na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda pelo critério de lucro presumido, deverão ser considerados:

- e.1) os rendimentos de aplicações financeiras – renda fixa e variável;
- e.2) juros recebidos sobre o patrimônio líquido.

**NOTA**

De acordo com a IN RFB nº 1.022-10, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - o imposto sobre aplicações no mercado de renda variável será pago em separado nos dois meses anteriores ao do encerramento do período de apuração;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras (fixa ou variável) serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa).

*f) Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante e de Aplicações em Ouro*

Havendo ganho de capital, este será acrescido ao lucro presumido/estimado, e tributado diretamente em 15%. Será calculado mediante a confrontação do valor de alienação com o respectivo valor contábil. Salienta-se que as aplicações em ouro mencionadas são aquelas não caracterizadas como de renda variável e que não estejam sujeitas à retenção na fonte na condição de aplicações de renda fixa.

*g) Conceito de Valor Contábil*

- I No caso dos investimentos permanentes em:
  - participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição, diminuído da provisão para perdas, quando for o caso, corrigido monetariamente;
  - participações societárias avaliadas pelo patrimônio líquido, a soma algébrica: do valor do patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado, ágio ou deságio na aquisição do investimento, corrigido monetariamente, provisão para perdas, quando dedutível, corrigida monetariamente;
- II no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição, corrigido monetariamente, diminuído da provisão para ajuste ao valor de mercado, quando for o caso;
- III no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31-12-95 pela UFIR de janeiro de 1996, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
- IV no caso de outros bens e direitos não classificáveis no ativo permanente que estavam sujeitos à correção monetária, o valor de aquisição corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996.

**NOTAS**

1ª - A não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará a tributação integral da receita.

2ª - De acordo com o entendimento da Secretaria da Receita Federal, as quotas de depreciação, amortização ou exaustão deverão ser consideradas para fins de apuração do ganho de capital, mesmo que não tenham sido contabilizadas.

3ª - A partir de janeiro de 2008, o título “Ativo Permanente” foi substituído por “Ativo Não Circulante”.

#### *h) Valores Não Integrantes da Base de Cálculo*

Não deverão ser incluídos na base de cálculo recuperações de créditos que não representem o ingresso de novas receitas, reversão do saldo de provisões anteriormente constituídas, lucros e dividendos recebidos lançados como receita e ganhos com equivalência patrimonial (ver nota adiante).

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

Vigência: a partir de 1º de janeiro de 2009.

#### **NOTA**

Os valores recuperados ou revertidos, correspondentes a custos, provisões e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do Imposto de Renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro real, ou que se refram a período no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

### **4.9 – Determinação do Imposto Devido**

#### *a) Alíquota*

O Imposto de Renda devido em cada trimestre será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15%.

#### *b) Adicional*

A parcela da base de cálculo, apurada trimestralmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicada pelo número de meses (R\$

60.000,00, no caso de um trimestre completo), ficará sujeita à incidência de adicional de Imposto de Renda à alíquota de 10%.

#### *c) Deduções Diretas do IR Devido*

Poderão ser deduzidos do Imposto de Renda devido:

- o IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integrarem a base de cálculo, inclusive no caso de rendimentos de aplicações financeiras e juros sobre o patrimônio líquido;
- o IR retido por órgãos públicos.

#### **NOTA**

Quando o Imposto de Renda retido na Fonte sobre aplicações de renda fixa, Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Serviços, Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos Públicos e o Imposto de Renda retido na Fonte ou pago sobre aplicações no mercado de renda variável, a compensar, for maior do que o IRPJ apurado no mesmo trimestre, o excedente, a partir do primeiro dia do trimestre seguinte, passa a ter o tratamento de Saldo Negativo Apurado em Declaração. Dessa forma somente poderá ser compensado mediante apresentação da PER/DCOMP, mesmo que seja com o próprio IRPJ. Poderá, portanto, ser compensado com qualquer tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil, exceto Previdência Social e outros previstos expressamente na legislação a partir do mês seguinte ao trimestre a que se refere, acrescido de juros calculados de acordo com a taxa SELIC acumulada, a partir do mês seguinte ao do trimestre a que se refere até o mês anterior ao da compensação, e de mais um por cento relativo ao mês da compensação.

#### *d) Incentivos Fiscais de Dedução Direta do Imposto*

A partir de janeiro de 1998, não mais poderão ser deduzidos incentivos fiscais do imposto devido com base no lucro presumido.

#### *e) Exemplo Prático*

Para ilustrar os comentários acima, demonstrar-se-á a seguir um exemplo prático.

*Hipótese:*

Suponhamos uma empresa que, em determinado trimestre, apresente a seguinte situação:

- Receita da Venda de Produtos .....	R\$	189.750,00
- Receita de Comissões .....	R\$	93.750,00
- Juros Recebidos .....	R\$	1.500,00
- Ganhos de Capital na venda de Bens do Imobilizado .....	R\$	8.500,00
- Rend. Aplic. Financeiras .....	R\$	10.000,00
- Vendas Canceladas .....	R\$	2.000,00
- IPI.....	R\$	4.000,00
- IR-Fonte s/ Comissões .....	R\$	1.500,00

*Logo:*

1º - Lucro Presumido sobre as Vendas

Receita de Vendas.....	R\$	189.750,00
(-) Exclusões		
Vendas Canceladas .....	R\$	2.000,00
IPI.....	R\$	4.000,00
(=) Receita Bruta de Vendas .....	R\$	183.750,00
(×) Percentual Aplicável.....		8%
(=) Lucro Presumido .....	R\$	14.700,00

*Logo:*

2º - Lucro Presumido sobre Serviços

Receita de Comissões.....	R\$	93.750,00
(×) Percentual Aplicável.....		32%
(=) Lucro Presumido.....	R\$	30.000,00

3º - Base de Cálculo do IR

Base de Cálculo Parcial (R\$ 14.700,00 + 30.000,00) .....	= R\$	44.700,00
(+) Outros Ganhos (juros) .....	= R\$	1.500,00
(+) Rendim. Aplic. Financeiras .....	= R\$	10.000,00
(+) Ganhos de Capital na Venda de Bens do Imobilizado.....	= R\$	8.500,00
(=) Base de Cálculo .....	= R\$	64.700,00
(×) Alíquota.....		15%

(=) IRPJ.....	= R\$	9.705,00
(+) 10% de 4.700,00 (64.700 – 60.000) .....	= R\$	470,00
(-) IR-Fonte.....	= R\$	1.500,00
(=) IR Devido.....	= R\$	<u>8.675,00</u>

## NOTA

Lembra-se que o adicional passou a incidir trimestralmente, a partir de 1997, sobre a base de cálculo do lucro presumido que exceder a R\$ 20.000,00, multiplicado pelo número de meses (no nosso exemplo, R\$ 60.000,00, já que o trimestre é completo).

## 4.10 – Distribuição de Lucros

Serão considerados como isentos os lucros distribuídos pelas empresas tributadas pelo critério de lucro presumido, não havendo, portanto, tributação na fonte nem na declaração do beneficiário.

Para fins do cálculo da parcela de lucro isenta, deverão ser deduzidos do lucro presumido o Imposto de Renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, se devido, a contribuição social sobre o lucro, o PIS e a COFINS.

### a) *Definição de Lucro Presumido*

De acordo com a Lei 9.430-96, art. 25, lucro presumido é o resultante da seguinte soma algébrica:

- Receita de Vendas e/ou Receita de Prestação de Serviços
- (-) IPI, Descontos Incondicionais, Vendas Canceladas, Serviços Cancelados, ICMS em Substituição Tributária
- (=) Receita Bruta
- (x) Alíquota Aplicável (1,6% ou 8% ou 16% ou 32%)
- (=) Lucro Presumido Parcial
- (+) Demais Receitas e Ganhos
- (+) Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante e Ouro Não Financeiro
- (+) Variações Monetárias Ativas
- (+) Aplicações de Renda Fixa e Variável
- (+) Juros sobre o Patrimônio Líquido

## (=) Lucro Presumido

Na hipótese de a pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido optar por manter escrituração contábil, a parcela de lucro apurada mediante a referida escrituração que exceder a apurada na forma acima descrita poderá, também, ser distribuída livre de tributação.

### **OBSERVAÇÕES IMPORTANTES**

a) Segundo a IN SRF 93-97, mesmo não se mantendo escrituração contábil, os lucros apurados na forma acima citada (lucro presumido menos Imposto de Renda, PIS, COFINS e contribuição social) poderão ser distribuídos livres de tributação, após o encerramento do trimestre.

b) De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda art. 889, as pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32, alterada pela Lei nº 11.051-04):

I - distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;

II - dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

A inobservância do disposto acima sujeita a pessoa jurídica que distribuiu lucros ou dividendos, à multa, por parte da Secretaria da Receita Federal, de 50% sobre o valor distribuído, aplicando-se ao beneficiário a mesma penalidade. A multa fica limitada a 50% do valor do débito não garantido.

## **4.11 – Empresas Optantes pelo REFIS**

As pessoas jurídicas que optaram pelo REFIS e pelo lucro presumido deverão obedecer regras específicas quanto aos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, e aos incentivos de isenção e redução do Imposto de Renda (empresas situadas nas áreas da SUDAM, SUDENE e FUNRES). Estas regras estão estabelecidas na IN SRF nº 16, DOU de 16-02-2001.



## 5 – LUCRO ARBITRADO

Caso seja conhecida a receita bruta, a pessoa jurídica poderá optar pela tributação pelo critério de lucro arbitrado, conforme segue (Lei nº 8.981-95, alterada pela Lei nº 9.249-95), e desde que se enquadrem nas situações previstas no art. 530, do RIR/99.

### 5.1 – Apuração Trimestral

A partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro arbitrado deverão pagar o imposto de renda por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto de Renda devido será efetuada na data do evento.

#### NOTA

Passam a ser aplicados à pessoa jurídica *incorporadora* os mesmos procedimentos e prazos de levantamento de demonstrações contábeis e apresentação de declaração de rendimentos, citados acima, aplicáveis às empresas incorporadas, fusionadas ou cindidas, de acordo com a Lei nº 9.959-2000.

Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

### 5.2 – Imposto Correspondente a Período Trimestral

O Imposto de Renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos

federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

### 5.3 – Determinação da Base de Cálculo do Imposto de Renda

#### a) *Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita Bruta*

Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme segue:

Percentual	Ramo de atividade
1,92%	receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;
9,6%	receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias (veja nota a seguir), empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais;  a partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 38,4% e passaram para 9,6%: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;
45%	entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta;
19,2%	transporte de passageiros;  exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual <i>não superior a R\$ 120.000,00</i> , exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada (veja nota abaixo).

---

38,4%	prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada;  intermediação de negócios (inclusive representação comercial); administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra; empresas de <i>factoring</i> ; prestação de qualquer outra espécie de serviço, não mencionada anteriormente.
-------	---

---

## NOTAS

1ª - As pessoas jurídicas *exclusivamente* prestadoras de serviços em geral poderão utilizar o percentual de 19,2%, se a receita bruta do *próprio ano-calendário* não exceder a R\$ 120.000,00. Para tanto, a pessoa jurídica poderá iniciar o ano-calendário considerando o percentual de 19,2%. Se, até determinado trimestre, a receita bruta exceder a R\$ 120.000,00, a pessoa jurídica obrigatoriamente passará a utilizar o percentual de 38,4%. Isso implicará, também, recalcular (utilizando 38,4%) o Imposto de Renda a partir do 1º trimestre (imposto postergado), e a diferença deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte ao trimestre em que ocorreu o excesso, não incidindo nenhum encargo.

Este tratamento aplica-se, inclusive, às pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços com intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra; e *factoring*. Porém, não se aplica às sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentadas.

Sobre este assunto, há o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 22, DOU de 07-11-2000, no qual consta que as sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, como, por exemplo, escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, não podem aplicar o percentual de 16% sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32%. Embora o ato declaratório citado mencione apenas o lucro presumido, entendo que aplica-se, também, ao lucro arbitrado, devendo ser considerado, evidentemente, onde consta 32%, 38,4%.

2ª - No caso de atividades diversificadas, será utilizado percentual adequado a cada uma delas.

3ª - No caso das atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis), o entendimento da Secretaria da Receita Federal é que deverá ser considerado como lucro arbitrado o valor da receita recebida ou que deveria ter sido recebida, diminuída dos custos efetivamente comprovados, não sendo aplicado nenhum percentual sobre a receita bruta. Entendo que este procedimento é, no mínimo, discutível, e que deveria ser aplicado o percentual de 9,6%, conforme consta acima.

4ª - A Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, por meio de sua Decisão nº 105, DOU de 18-10-2000, determinou que, para fins de cálculo do lucro estimado ou presumido, deve ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviço de *hemodiálise*, sendo irrelevante que tais serviços sejam prestados dentro ou fora da dependência física de hospital, porque correspondem a atividade autônoma, que não se confunde com a pessoa jurídica do mesmo hospital. Muito embora a decisão não mencione o lucro arbitrado, entendo que também se aplica a este, devendo, é claro, ser substituído o percentual de 32% por 38,4%.

#### b) *Conceito de Receita Bruta*

Compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 31 da Lei 8.981-95).

#### c) *Exclusões da Receita Bruta*

Na receita bruta não se incluem as VENDAS CANCELADAS, OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS E OS IMPOSTOS NÃO CUMULATIVOS cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor ou prestador do serviço seja mero depositário (IPI e ICMS em substituição tributária, por exemplo).

#### d) *Outras Receitas e Ganhos*

Serão acrescidos à base de cálculo, e tributados direto em 15% para efeito de incidência do Imposto de Renda, os ganhos de capital, demais

receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade da empresa.

*Exemplo:*

- rendimentos auferidos em operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- *hedge*;
- receita de locação de imóvel, quando a pessoa jurídica não exercer esta atividade;
- juros recebidos;
- descontos obtidos;
- variações monetárias ativas;

#### **NOTA**

A partir de 1º-01-2000, as variações cambiais relativas a direitos e obrigações serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, da contribuição social, do PIS, da COFINS e do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação. Conclui-se, com isso, que elas passam a ser reconhecidas *fiscalmente* pelo regime de caixa.

A partir da publicação da MP 1991-14, em 12-02-2000, o contribuinte passou a ter a alternativa de optar pelo regime de competência, devendo, entretanto, manter a opção até o final do ano-calendário.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras relativas às variações cambiais, submetida à tributação, pelo regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente à variação cambial efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada. Este mesmo tratamento aplica-se ao Imposto de Renda e à contribuição social, no caso das empresas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado.

- quaisquer outros ganhos ou receitas não compreendidos no objetivo social da pessoa jurídica.

e) *Inclusões a Partir de 1997*

A partir de janeiro de 1997, na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda pelo critério de lucro arbitrado, deverão ser considerados:

- e.1) os rendimentos de aplicações financeiras – renda fixa e variável;
- e.2) juros recebidos sobre o patrimônio líquido.

**NOTA**

De acordo com a IN SRF nº 25, DOU de 13-03-2001, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - o imposto sobre aplicações no mercado de renda variável será pago em separado nos dois meses anteriores ao do encerramento do período de apuração;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras (fixa ou variável) serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa).

f) *Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Permanente e de Aplicações em Ouro*

Havendo ganho de capital, este será acrescido ao lucro arbitrado, e tributado diretamente em 15%. Será calculado mediante a confrontação do valor de alienação com o respectivo valor contábil. Salienta-se que as aplicações em ouro, mencionadas, são aquelas não caracterizadas como de renda variável e que não estejam sujeitas à retenção na fonte na condição de aplicações de renda fixa.

f.1) Conceito de Valor Contábil

- I No caso dos investimentos permanentes em:
  - participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição, diminuído da provisão para perdas, quando for o caso, corrigido monetariamente;

- participações societárias avaliadas pelo patrimônio líquido, a soma algébrica: do valor do patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado, ágio ou deságio na aquisição do investimento, corrigido monetariamente, provisão para perdas, quando dedutível, corrigida monetariamente;
- II no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição, corrigido monetariamente, diminuído da provisão para ajuste ao valor de mercado, quando for o caso;
- III no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
- IV no caso de outros bens e direitos não classificáveis no ativo permanente que estavam sujeitos à correção monetária, o valor de aquisição corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996.

#### **NOTAS**

1ª - A não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará a tributação integral da receita.

2ª - De acordo com o entendimento da Secretaria da Receita Federal, as quotas de depreciação, amortização ou exaustão deverão ser consideradas para fins de apuração do ganho de capital, mesmo que não tenham sido contabilizadas.

#### *g) Valores Não Integrantes da Base de Cálculo*

Não deverão ser incluídos na base de cálculo recuperações de créditos que não representem o ingresso de novas receitas, reversão do saldo de provisões anteriormente constituídas, lucros e dividendos recebidos lançados como receita e ganhos com equivalência patrimonial (ver nota abaixo).

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual

e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

#### **NOTA**

Os valores recuperados ou revertidos, correspondentes a custos, provisões e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro arbitrado para determinação do Imposto de Renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro real, ou que se refiram a período no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

##### *a) Alíquota*

O Imposto de Renda devido em cada trimestre será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15%.

##### *b) Adicional*

A parcela da base de cálculo, apurada trimestralmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) multiplicado pelo número de meses (R\$ 60.000,00, no caso de um trimestre completo), ficará sujeita à incidência de adicional de Imposto de Renda à alíquota de 10%.

##### *c) Deduções Diretas do IR Devido*

Poderão ser deduzidos do Imposto de Renda devido:

- o IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integrarem a base de cálculo, inclusive no caso de rendimentos de aplicações financeiras e juros sobre o patrimônio líquido;
- o IR retido por órgãos públicos.

#### **NOTAS**

1ª - A partir de 1997, não mais poderão ser feitas quaisquer deduções, a título de incentivos fiscais, do imposto devido.



2ª - Quando o IR-Fonte a compensar for maior que o Imposto de Renda devido no trimestre, o excedente poderá ser compensado nos trimestres seguintes, acrescido de juros de acordo com a taxa do SELIC, acumulada a partir do primeiro dia do trimestre seguinte até o mês anterior ao da compensação, e de 1% relativamente ao mês da efetiva compensação.

Serão considerados como isentos os lucros distribuídos pelas empresas tributadas pelo critério de lucro arbitrado, não havendo, portanto, tributação na fonte nem na declaração do beneficiário.

Para fins do cálculo da parcela de lucro isenta, deverão ser deduzidos do lucro arbitrado o Imposto de Renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, se devido, a contribuição social sobre o lucro, o PIS e a COFINS.

#### a) *Definição de Lucro Arbitrado*

De acordo com a Lei 9.430-96, art. 27, lucro arbitrado é o resultante da seguinte soma algébrica:

- Receita de Vendas e/ou Receita de Prestação de Serviços
- (-) IPI, Descontos Incondicionais, Vendas Canceladas, Serviços Cancelados, ICMS em Substituição Tributária
- (=) Receita Bruta
- (x) Alíquota Aplicável (1,92% ou 9,6% ou 19,2% ou 38,4%)
- (=) Lucro Arbitrado Parcial
- (+) Demais Receitas e Ganhos
- (+) Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Permanente e Ouro Não Financeiro
- (+) Variações Monetárias Ativas
- (+) Aplicações de Renda Fixa e Variável
- (+) Juros sobre o Patrimônio Líquido
- (=) Lucro Arbitrado

Na hipótese de a pessoa jurídica tributada pelo lucro arbitrado optar por manter escrituração contábil, a parcela de lucro apurada mediante a referida escrituração que exceder a apurada na forma acima descrita poderá, também, ser distribuída livre de tributação.

## **OBSERVAÇÕES IMPORTANTES**

Segundo a IN SRF 93-97, mesmo não se mantendo escrituração contábil, os lucros apurados na forma acima citada (lucro presumido menos Imposto de Renda, PIS, COFINS e contribuição social) poderão ser distribuídos livres de tributação, após o encerramento do trimestre.

### **III – Contribuição Social Sobre o Lucro**

#### **I – EMPRESAS TRIBUTADAS PELO CRITÉRIO DE LUCRO PRESUMIDO, ARBITRADO E RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA**

##### **1.1 – Base de Cálculo**

A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, e pelas empresas que optarem pelo critério de recolhimento por estimativa, corresponderá à soma dos valores correspondentes a:

- I 12 % da Receita Bruta para todas as pessoas jurídicas até 31-08-2003;
- II 32% da Receita Bruta, para as pessoas jurídicas relacionadas abaixo, a partir de 1º de setembro de 2003, permanecendo as demais com o percentual de 12%:
  - a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
  - b) intermediação de negócios (inclusive representação comercial);
  - c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direito de qualquer natureza;
  - d) construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão de obra;
  - e) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (Factoring);
  - f) outros serviços não especificados acima, exceto serviços de transporte de cargas, de passageiros e serviços hospitalares.

#### **NOTAS**

1ª - Veja no item 1.1.1, adiante, a definição de receita bruta.

2ª - A partir de 1º de janeiro de 2009, com base no art. 29 da Lei nº 11.727-08, os seguintes serviços deixaram de ter a sua base de cálculo apurada pelo percentual de 32% e passaram para 12 %: serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

III os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Para melhor entendimento, seguem alguns exemplos:

- rendimentos auferidos em operações de mútuo, realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- hedge;
- receita de locação de imóvel, quando a pessoa jurídica não exercer esta atividade, podendo (somente no caso de estimativa) ser deduzidas as despesas necessárias à percepção do rendimento (IN 93-97);
- juros auferidos (inclusive sobre tributos ou contribuições a serem restituídos);
- descontos obtidos;
- rendimentos de aplicações financeiras em geral (renda fixa e variável);
- variações monetárias ativas;
- variações cambiais ativas.

#### **NOTA**

A IN RFB nº 1.079, DOU de 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

## **1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

## **2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.

A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.

## **OBSERVAÇÃO**

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por meio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

## **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

## **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

- Quaisquer outros ganhos ou receitas não compreendidos no objetivo social da pessoa jurídica.

### *a) Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos do Ativo Permanente e de Aplicações em Ouro*

Havendo ganho de capital, este será acrescido ao lucro estimado, presumido ou arbitrado, e tributado diretamente em 9%. Será calculado

mediante a confrontação do valor de alienação com o respectivo valor contábil. Salienta-se que as aplicações em ouro mencionadas são aquelas não caracterizadas como de renda variável e que não estejam sujeitas à retenção na fonte na condição de aplicações de renda fixa.

#### a.1) Conceito de Valor Contábil

- I No caso dos investimentos permanentes em:
  - participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição, diminuído da provisão para perdas, quando for o caso, corrigido monetariamente;
  - participações societárias avaliadas pelo patrimônio líquido, a soma algébrica: do valor do patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado, ágio ou deságio na aquisição do investimento, corrigido monetariamente, provisão para perdas, quando dedutível, corrigida monetariamente;
- II no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição, corrigido monetariamente, diminuído da provisão para ajuste ao valor de mercado, quando for o caso;
- III no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o valor de aquisição, corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;
- IV no caso de outros bens e direitos não classificáveis no ativo permanente, que estavam sujeitos à correção monetária, o valor de aquisição corrigido monetariamente até 31-12-95, pela UFIR de janeiro de 1996.

#### NOTAS

1ª - A não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará na tributação integral da receita.

2ª - O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo permanente para recebimento total ou parcial, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, poderá ser tributado a medida em que cada parcela for sendo recebida, inclusive, no caso de recolhimentos por estimativa, desde que a pessoa jurídica seja tributada pelo lucro real.

3ª - De acordo com o entendimento da Secretaria da Receita Federal, as quotas de depreciação, amortização ou exaustão deverão ser consideradas para fins de apuração do ganho de capital, mesmo que não tenham sido contabilizadas.

### *1.1.1 – Definição de Receita Bruta*

Compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 31 da Lei 8.981-95).

Se a pessoa jurídica estiver sujeita aos ajustes em função dos preços de transferência, e havendo valores a tributar, estes serão adicionados em 31 de dezembro.

### **NOTAS**

1ª - De acordo com a Lei nº 8.981-95, no caso das pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, e entidades de previdência privada aberta, poderão ser deduzidas da receita bruta:

a) no caso das instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, e sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários:

- a.1) as despesas incorridas na captação de recursos de terceiros;
- a.2) as despesas com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais e do exterior;
- a.3) as despesas de cessão de créditos;
- a.4) as despesas de câmbio;
- a.5) as perdas com títulos e aplicações financeiras de renda fixa;



a.6) as perdas nas operações de renda variável previstas no inciso III do art. 77;

b) no caso de empresas de seguros privados: o cosseguro e o resseguro cedidos, os valores referentes a cancelamentos e restituições de prêmios e a parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

c) no caso de entidades de previdência privada abertas e de empresas de capitalização: a parcela das contribuições e prêmios, respectivamente, destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

d) no caso de operadoras de planos de assistência à saúde, a partir de 1º de janeiro de 2002: as co-responsabilidades cedidas e a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas (MP 2158-35, art. 82, DOU de 27-08-2001).

2ª - É vedada a dedução de qualquer despesa administrativa.

3ª - Com base no art. 110 da Lei nº 11.196-05, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, do IRPJ e da CSLL, as instituições financeiras e as demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil devem computar como receitas ou despesas incorridas nas operações realizadas em mercados de liquidação futura:

I - a diferença, apurada no último dia útil do mês, entre as variações das taxas, dos preços ou dos índices contratados (diferença de curvas), sendo o saldo apurado por ocasião da liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, nos casos de:

a) *swap* e termo;

b) futuro e outros derivativos com ajustes financeiros diários ou periódicos de posições cujos ativos subjacentes aos contratos sejam taxas de juros *spot* ou instrumentos de renda fixa para os quais seja possível a apuração do critério previsto neste inciso;

II - o resultado da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso dos mercados referidos na alínea b do inciso I do *caput* deste artigo cujos ativos subjacentes aos contratos sejam mercadorias, moedas, ativos

de renda variável, taxas de juros a termo ou qualquer outro ativo ou variável econômica para os quais não seja possível adotar o critério previsto no referido inciso;

III - o resultado apurado na liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, no caso de opções e demais derivativos.

O Poder Executivo disciplinou este artigo, por meio do Decreto nº 5.730, DOU de 21-03-06.

Quando a operação for realizada no mercado de balcão, somente será admitido o reconhecimento de despesas ou de perdas se a operação tiver sido registrada em sistema que disponha de critérios para aferir se os preços, na abertura ou no encerramento da posição, são consistentes com os preços de mercado.

No caso de operações de *hedge* realizadas em mercados de liquidação futura em bolsas no exterior, as receitas ou as despesas de que trata o *caput* do citado artigo 110 serão apropriadas pelo resultado:

I - da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso de contratos sujeitos a ajustes de posições;

II - auferido na liquidação do contrato, no caso dos demais derivativos.

Os ajustes serão efetuados no livro fiscal destinado à apuração do lucro real.

4ª - Em relação ao assunto comentado na nota 3ª, acima, ver também a IN SRF 633 – DOU de 31-03-2006.

#### **1.1.1.1 – Atividades Imobiliárias**

No caso das empresas dedicadas à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação e à construção de imóveis o procedimento será o seguinte:

- a) quando o recolhimento for por estimativa, a receita poderá ser reconhecida quando do efetivo recebimento;
- b) quando o recolhimento for pelo critério de lucro presumido, a receita será reconhecida pelo regime de caixa ou de competência, segundo a opção que a pessoa jurídica fez para o ano-calendário;

- c) quando o recolhimento for pelo critério de lucro arbitrado, a receita deverá ser reconhecida pelo regime de competência;
- d) a partir de 1º-01-2006, a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas à loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato será somada à receita de vendas e, desse modo, a base de cálculo para fins de incidência do IR e CSLL será de 8% e 12%, respectivamente. De outro modo, essa receita, para fins de imposto de renda e contribuição social, deixa de ser considerada no conceito de “demais receitas” e passa a ser tratada como se fosse receita de vendas. (Fund. legal: art. 34 da Lei nº 11.196-05).

#### **1.1.1.2 - Fornecimento de Bens a Prazo e Serviços de Empreitada para Pessoas Jurídicas de Direito Público**

Para fins de recolhimento por estimativa, a receita bruta será apurada tomando-se por base o valor efetivamente recebido (regime de caixa).

Se a tributação for pelo lucro presumido, a tributação será por regime de competência, ou caixa, conforme a opção.

Se a tributação for pelo critério de lucro arbitrado, deverá ser utilizado o regime de competência.

#### **1.1.1.3 - Construções por Empreitada ou Fornecimento de Bens**

##### *a) Prazo de Execução Superior a Um Ano*

Nos casos de contratos com *prazo de execução superior a um ano*, de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços a serem produzidos, será computada na receita bruta a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante a aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou produção executada, em cada mês, nos termos da IN SRF nº 21-79.

##### *b) Prazo Inferior ou Igual a Um Ano*

Nos casos de construções ou fornecimentos contratados com base

no preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em *prazo inferior ou igual a um ano*, a receita deverá ser incluída na base de cálculo do Imposto de Renda mensal e da contribuição social sobre o lucro, no mês em que for completada cada unidade.

#### **NOTA**

Os procedimentos citados no item 1.1.1.3, acima, aplicam-se no caso de recolhimento por estimativa. Tratando-se de lucro arbitrado, deverá ser considerado o regime de competência.

Se a tributação for pelo lucro presumido, a tributação será por regime de competência, ou caixa, conforme a opção.

#### **1.1.1.4 - Venda de Veículos Usados**

Quando constar no objetivo social da empresa a atividade de compra-e-venda de veículos automotores, nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, na determinação da base de cálculo da contribuição social por estimativa poderá ser computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante de nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante de nota fiscal de entrada (IN SRF 152 – 17-12-98). De acordo com a Superintendência Regional da Receita Federal, 8ª Região Fiscal, por meio da Solução de Consulta nº 16, DOU de 06-02-2002, este tratamento aplica-se, também, às empresas tributadas pelo lucro presumido.

De acordo com a IN SRF nº 390-04, no seu art. 96, para as pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores, a determinação da base de cálculo estimada e do resultado presumido ou arbitrado, aplicar-se-á o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, auferida nos períodos de apuração ocorridos até 30 de agosto de 2003, e o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para os períodos ocorridos a partir de 1º de setembro de 2003.

#### **1.1.1.5 - Exclusões da Receita Bruta**

Na receita bruta não se incluem as VENDAS CANCELADAS, OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS

EOS IMPOSTOS Não CUMULATIVOS cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor ou prestador do serviço seja mero depositário (IPI e ICMS em substituição tributária, por exemplo).

#### **1.1.1.6 – Valores Não Integrantes da Base de Cálculo**

Não deverão ser incluídos na base de cálculo recuperações de créditos que não representem o ingresso de novas receitas, reversão do saldo de provisões anteriormente constituídos, lucros e dividendos recebidos lançados como receita e ganhos com equivalência patrimonial.

Os valores recuperados ou revertidos correspondentes a custos, provisões e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação da contribuição social, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual se tenha submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

De acordo com o art. 4º da Lei nº 11.945-09, ficam isentas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, relativos ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

#### ***1.1.2 - Regime de Caixa para Lucro Presumido***

Em se tratando de lucro presumido, há a possibilidade de opção pela tributação pelo regime de caixa. Salienta-se que esta opção abrange não só Imposto de Renda, mas, também, a contribuição social sobre o lucro e as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS. Tal dispositivo consta na IN nº 104 da Secretaria da Receita Federal, publicada no Diário Oficial da União em 26-08-98. A mencionada Instrução entrou em vigor na data de sua publicação; portanto, a partir da citada data, a

pessoa jurídica passou a ter a possibilidade de escolher entre recolher o Imposto de Renda e as contribuições, citadas acima, pelo regime de competência ou caixa. De uma maneira bastante simples, se o contribuinte vender a prazo e não receber, também não terá que recolher o imposto e contribuições citados.

Saliente-se, ainda, que os valores recebidos antecipadamente, por conta da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita no mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que ocorrer primeiro.

Para poder usufruir do benefício de reconhecer a receita pelo regime de caixa, a pessoa jurídica deverá:

- I se não mantiver escrituração contábil, indicar, no Livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento;
- II se mantiver escrituração contábil na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em contas específicas, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

#### **NOTA**

Saliente-se que a manutenção da escrituração contábil é obrigatória de modo a atender as normas contábeis, bem como os dispositivos do Código Civil. Portanto, a dispensa de escrituração citada acima, é uma norma específica vinculada apenas ao atendimento das exigências feitas pela Secretaria da Receita Federal.

De acordo com IN SRF 345, DOU de 08-08-2003, para fins de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o PIS/PASEP, a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento e, por opção ou obrigatoriedade, passar a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas segundo o regime de competência deverá reconhecer no mês de dezembro do ano-calendário anterior àquele em que ocorrer a mudança de regime as receitas auferidas e ainda não recebidas.

## 1.2 – Alíquotas

### a) *Para as Empresas em Geral*

A partir de janeiro de 2003, a alíquota é de 9%. (Lei nº 10.637, art. 37)

### b) *Entidades Financeiras e Assemelhadas*

No caso de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, entidades de previdência privada abertas e fechadas e as *sociedades corretoras de seguro*, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido é de 9% a partir de janeiro de 2003 (Lei nº 10.637-02, art. 37).

#### b.1) Alíquota a partir de 1º de maio de 2008

Por meio da Lei nº 11.727-08, art. 17, foi alterada para 15% a alíquota da CSLL para as seguintes pessoas jurídicas:

- seguros privados;
- capitalização;
- os bancos de qualquer espécie;
- distribuidoras de valores mobiliários;
- corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- sociedades de crédito, financiamento e investimentos;
- sociedades de crédito imobiliário;
- administradoras de cartões de crédito;
- sociedades de arrendamento mercantil;
- administradoras de mercado de balcão organizado;
- cooperativas de crédito;
- associações de poupança e empréstimo;
- bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- entidades de liquidação e compensação.

Vigência: 1º de maio de 2008.

## **NOTA**

Quanto às Entidades Fechadas de Previdência Complementar, veja comentário mais adiante.

### **1.3 – Período de Apuração**

#### ***1.3.1 – Lucro Presumido ou Arbitrado***

A partir do ano-calendário de 1997, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, deverão pagar a contribuição social por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do Imposto de Renda devido será efetuada na data do evento.

Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

#### ***1.3.2 – Lucro Estimado***

Se a pessoa jurídica optar pela apresentação da declaração de Imposto de Renda pelo critério de lucro real anual, deverá recolher a contribuição social por estimativa. Na hipótese da opção pelo cálculo e recolhimento por estimativa, a pessoa jurídica poderá se utilizar dos balanços para fins de suspensão ou redução, podendo fazê-lo a partir do mês de janeiro, inclusive. É importante lembrar que se utilizado a suspensão ou redução para fins de contribuição social, igual procedimento deverá ser utilizado para Imposto de Renda e vice-versa.

##### **1.3.2.1 – Ajuste**

As pessoas jurídicas que optarem pelo recolhimento por estimativa deverão apurar a contribuição social em 31 de dezembro (balanço anual), ou na data da extinção, incorporação, cisão ou fusão, a fim de determinar a diferença entre os valores recolhidos por estimativa e aquele apurado no balanço anual. Para fins desta apuração, considerar os procedimentos mencionados na parte deste trabalho que se refere às despesas não dedutíveis, receitas não tributáveis e compensação da base de cálculo negativa. Na hipótese de a pessoa jurídica estar sujeita



à apuração dos Preços de Transferência, nas condições estabelecidas na IN SRF 243-2002, caso haja ajustes, estes deverão ser adicionados em 31 de dezembro para fins de apuração do Imposto de Renda e da contribuição social.

A possível diferença, apurada em 31 de dezembro, terá o seguinte tratamento:

- a) se o valor recolhido por estimativa for menor do que o apurado em 31 de dezembro, a diferença deverá ser recolhida integralmente até o último dia útil do mês de março do ano-calendário seguinte; e

#### NOTAS

1ª - O saldo do imposto e/ou contribuição social a pagar, a partir do exercício de 1998, base 1997, será acrescido de juros calculados à taxa do SELIC, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento do mês do pagamento.

2ª - O prazo acima (último dia útil de março) não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia do mês de janeiro do ano subsequente.

- b) Se o valor recolhido por estimativa for maior do que o apurado em 31 de dezembro, a diferença poderá ser compensada com qualquer tributo ou contribuição administrada pela Receita Federal do Brasil, exceto Previdência Social, a partir de janeiro do ano seguinte, acrescido de juros de acordo com a taxa da SELIC acumulada a partir do referido mês até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativo ao mês da compensação, podendo, também, ser solicitado o ressarcimento em moeda corrente a partir do citado mês de janeiro. A partir de outubro de 2002, os saldos negativos do Imposto de Renda e da Contribuição Social, apurados em declaração, poderão ser compensados com qualquer tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal. Até setembro de 2002, a compensação destes créditos somente poderia ser feita com tributo ou contribuição de mesma natureza (IR com IR e CSLL com CSLL). Entretanto, é obrigatória a partir de outubro de 2002 a apresentação da Declaração de Compensação, mesmo sendo compensado o saldo negativo do Imposto de Renda com Imposto de Renda a pagar e o saldo negativo da Contribuição Social com a Contribuição Social a pagar.

### 1.3.2.2 – Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos

A pessoa jurídica que estiver efetuando os recolhimentos por estimativa poderá suspender ou reduzir o pagamento da contribuição social devida em cada mês, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o da contribuição social do período em curso, calculados com base nos procedimentos adotados pelas empresas tributadas pelo lucro real. Estes balanços ou balancetes deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e *transcritos* no livro-diário.

A pessoa jurídica poderá utilizar a prerrogativa de suspender ou reduzir os recolhimentos por estimativa a partir do mês de janeiro, ou seja, se apurada base negativa de contribuição social, estará dispensada do recolhimento relativo ao referido mês, e se apurado Imposto de Renda e contribuição social pelo critério de lucro real, menor que o devido por estimativa, em janeiro, poderá ser recolhido o valor menor, sem prejuízo da opção pelo critério de estimativa.

Salienta-se, ainda, que na hipótese de haver suspensão ou redução dos recolhimentos, nas condições retromencionadas, os balancetes ou balanços mensais servem apenas para comprovar junto ao fisco a razão da redução ou suspensão, **MANTENDO-SE A OBRIGATORIEDADE DO BALANÇO ANUAL**, para fins de declaração de rendimentos.

Importante salientar, também, que se adotado este procedimento para fins de contribuição social, eles tornam-se obrigatórios para Imposto de Renda e vice-versa.

#### 1.3.2.2.1 – Demonstração da Base de Cálculo da Contribuição Social

A demonstração da base de cálculo da contribuição social relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes para fins de suspensão ou redução deverá ser mantida à disposição do fisco, observando-se, ainda, que *a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução*, o contribuinte deverá determinar uma nova base de cálculo da referida contribuição para o período em curso, desconsiderando aquelas apuradas em meses anteriores do mesmo ano-calendário.

#### NOTAS

1ª - Por período em curso deverá ser entendido aquele relativo ao dia 1º de janeiro até o último dia do mês em que se quer suspender ou reduzir a contribuição social e o Imposto de Renda.

2ª - Veja todos os detalhes sobre a aplicação do sistema de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, no capítulo anterior, que trata do Imposto de Renda.

## 1.4 – Prazo de Recolhimento

### *1.4.1 – Contribuição Correspondente a Período Trimestral*

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior, a R\$ 2.000,00 (dois mil reais), será pago em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC –, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a contribuição devida deverá ser paga até o último dia útil do mês subse- quente ao do evento.

### *1.4.2 – Contribuição Devida por Estimativa*

Deverá ser recolhida até o último dia útil do mês seguinte ao do fato gerador, inclusive no caso de contribuição apurada em balanços de redução.

## 1.5 – Exemplo Prático

Suponhamos uma empresa que, num determinado trimestre (ou num determinado mês no caso de estimativa), apresente a seguinte situação:

Receita da Venda de Produtos	189.750,00
Receita de Comissões	93.750,00
Juros Recebidos	1.500,00
Ganhos de Capital na Venda de Imobilizado	5.000,00
Rendimentos Aplicações Financeiras	10.000,00
Descontos obtidos	3.500,00
Vendas Canceladas	2.000,00
IPI	4.000,00

Receita de Vendas	189.750,00
(-)Exclusões	
Vendas Canceladas	2.000,00
IPI	4.000,00
(=)Receita Bruta de Vendas	183.750,00
(X)Percentual Aplicável	12%
(=) Base Parcial 1	22.050,00

Receita de Comissões	93.750,00
(X)Percentual Aplicável	32%
(=) Base Parcial 2	30.000,00

Base de Cálculo Parcial(R\$ 22.050,00+30.000,00)	52.050,00
(+)Juros Auferidos	1.500,00
(+)Ganhos de Capital Venda Imobilizado	5.000,00
(+)Descontos Obtidos	3.500,00
(+)Rendimentos Aplicações Financeiras	10.000,00
(=)Base de Cálculo	72.050,00
(x)Alíquota	9%
(=)Contribuição Social	6.484,50

#### NOTA

Observe-se que, para fins de cálculo, foram separadas as Receitas de Vendas e de Serviços, e aplicados, respectivamente, os percentuais de 12% e

32%, para encontrar a base de cálculo. Este tratamento está claramente definido na IN SRF nº 390, DOU de 02-02-2004.

## 1.6 – Época da Opção pelo Presumido

A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário, e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto e da contribuição social devidos correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

A pessoa jurídica que tenha iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção com o pagamento da primeira ou única quota relativa ao período de apuração do início de atividade.

### 1.6.1 – Impossibilidade de Mudar de Opção

Com base na Lei 9.718-98, a partir do ano-calendário de 1999, a opção pelo critério de lucro presumido é definitiva, não havendo, portanto, possibilidade de mudança de opção.

## 2 – EMPRESAS TRIBUTADAS PELO LUCRO REAL

### 2.1 – Indedutibilidade da Contribuição

A partir de janeiro de 1997, a contribuição social não será mais dedutível dela mesma e do Imposto de Renda, devendo, portanto, ser adicionada para fins de apuração do lucro real (Lei 9.316-96).

### 2.2 – Forma de Cálculo

Em função da não dedutibilidade da contribuição social, para fins de seu próprio cálculo, a alíquota deverá ser aplicada integralmente sobre a base de cálculo, conforme se demonstra:

Lucro (ou) Prejuízo Contábil antes da Contribuição Social

(+) Adições

Prov. não dedutíveis

Despesas não relacion. intrinsec. com produção/comercialização

- Despesas com brindes
- Alimentação de sócios
- Deprec./Baixas IPC/BTNF
- Perdas com equiv. patrimonial
- Outras
- (-) Exclusões
  - Lucros e dividendos receb. lançados como receita
  - Ganhos com equival. patrimonial
  - Reversão de provisões
  - Outras
- (-) Compensação Base Negativa
- (=) Base de Cálculo Positiva
- (x) 9%
- (=) Contribuição Social Devida

#### **NOTA**

Quanto à previsão, ainda vigente na legislação, em relação à não dedutibilidade dos gastos com depreciações, bem como dos custos das baixas dos bens, relativamente à correção monetária complementar da diferença IPC/BTNF, o 1º Conselho de Contribuintes – 8ª Câmara, em decisão unânime, publicada no DOU de 28-08-2001, deu provimento ao Recurso 125.010, entendendo que a regra que determina a indedutibilidade dos referidos valores para fins da apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro é indevida.

#### **2.2.1 - Crédito (Lei nº 11.051-04, art. 1º e Lei nº 11.452-07)**

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à razão de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em ato do Poder Executivo (Decretos 5.222-04, 4.955-04, 5.173-04 e 5.552-05), adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2010 (art. 10 da Lei nº 11.774-08), destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

O crédito será deduzido do valor da CSLL apurada, no regime trimestral ou anual.

A utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar, não gerando a parcela excedente, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.

Será admitida a utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa. Nesta hipótese, o crédito a ser efetivamente utilizado está limitado à CSLL apurada no encerramento do período de apuração.

É vedada a utilização do crédito, na hipótese de a pessoa jurídica não compensar base de cálculo negativa de períodos anteriores existente ou o fizer em valor inferior ao admitido na legislação.

As pessoas jurídicas poderão se beneficiar do crédito a partir do mês em que o bem entrar em operação até o final do 4º (quarto) ano-calendário subsequente àquele a que se referir o mencionado mês. A partir do ano-calendário subsequente ao término do período de gozo do benefício, deverá ser adicionado à CSLL devida o valor utilizado a título de crédito em função dos anos-calendário de gozo do benefício e do regime de apuração da CSLL. A parcela a ser adicionada será devida pelo seu valor integral, ainda que a pessoa jurídica apure, no período, base de cálculo negativa da CSLL.

A pessoa jurídica que deixar de ser tributada com base no lucro real deverá adicionar os créditos a que se refere este tópico, aproveitados anteriormente, à CSLL devida relativa ao 1º (primeiro) período de apuração do novo regime de tributação adotado.

Na hipótese de a pessoa jurídica vir a optar pelo Simples Nacional, o crédito, aproveitado anteriormente, deverá ser recolhido em separado, em quota única, até o último dia útil de janeiro do ano-calendário a que corresponderem os efeitos dessa opção.

Na hipótese de extinção, a pessoa jurídica deverá recolher, em quota única, os créditos aproveitados anteriormente, até o último dia útil do mês subsequente ao evento.

Na hipótese de alienação dos bens de que trata este tópico, o valor total dos créditos aproveitados anteriormente deverá ser recolhido, em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao da alienação ou ser adicionado ao valor da CSLL devida no período de apuração em que ocorrer a alienação.

### 2.3 – Aplicabilidade dos Procedimentos Relativos ao Imposto de Renda

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas relativas ao Imposto de Renda, tais como:

- a) opção por estimativa, inclusive balanços para fins de suspensão ou redução;
- b) trimestralidade;

c) prazos de recolhimento.

## 2.4 – Período de Apuração

Passou a ser trimestral a partir de 1997, com apuração em 31-03, 30-06, 30-09 e 31-12 de cada ano, exceto se a pessoa jurídica optar pelo recolhimento por estimativa, conforme analisado acima.

## 2.5 – Recolhimento da Contribuição Apurada no Trimestre

A contribuição social devida, apurada trimestralmente, será paga em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, a contribuição poderá ser paga em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter o valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e a contribuição de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será paga em cota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

As quotas serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC –, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, a contribuição devida deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

## 2.6 – Ajustes ao Lucro Contábil

A pessoas jurídicas tributadas por esta modalidade, quando da apuração do lucro real anual, trimestral ou por ocasião dos balanços para fins de suspensão ou redução, deverão proceder alguns ajustes para a verificação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro, conforme demonstrado no item 2.2, retro. De um modo geral, que deve ser adicionado ou que pode ser excluído para fins de Imposto de Renda, também o será para Contribuição Social. Algumas exceções que podemos citar são as multas não dedutíveis, as gratificações a administradores, os tributos com exigibilidade



suspensa e as perdas na alienação de incentivos fiscais, cujos valores deverão ser adicionados apenas para fins de Imposto de Renda. Entretanto, a não adição na base de cálculo da Contribuição Social, das “exceções” citadas acima, não é pacífica. No nosso modo de ver a legislação assim o permite, mas a Receita Federal do Brasil costuma ter o entendimento de que tudo o que se adiciona para o Imposto de Renda, também deverá ser adicionado para a Contribuição Social. Acrescento que, neste sentido, o 1º Conselho de Contribuintes reconheceu que a base de cálculo da Contribuição Social não se confunde com a do Imposto de Renda, devendo ser excluídas apenas aquelas despesas previstas expressamente. Considerando a observação acima, para se saber quais gastos são dedutíveis e quais são inde-dutíveis para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, verificar o item 3.2.3 – *Procedimentos para cálculo do lucro real*.

## 2.7 – Base de Cálculo Negativa

Após encontrada a base de cálculo da contribuição social, da forma acima descrita, e se ela resultar positiva, dela poderá ser deduzida a base de cálculo negativa que porventura tenha sido apurada a partir de janeiro-92. Em se tratando de bases negativas apuradas até 31-12-95, poderão estas ser corrigidas com base na variação da UFIR, pelo valor dela estipulado para o 1º semestre de 1996 – R\$ 0,8287. A base negativa apurada a partir de 1º-01-96 não poderá ser corrigida.

### 2.7.1 – Limite para Compensação

A exemplo do que ocorre em relação aos prejuízos fiscais, a base negativa da contribuição social não poderá exceder a 30% da base positiva apurada, para fins de compensação. Saliente-se, entretanto, que, de acordo com a MP 1.991-15, art. 42, DOU de 13-03-2000, este limite não mais se aplica ao caso das atividades rurais.

## 2.8 – Alíquotas

### a) *Para as Empresas em Geral*

A partir de janeiro de 2003, a alíquota é de 9%. (Lei 10.637-02, art. 37)

### b) *Entidades Financeiras e Assemelhadas*

No caso de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de

desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, entidades de previdência privada abertas e fechadas e as *sociedades corretoras de seguro*, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, a partir de janeiro de 2003, a alíquota é de 9% (Lei nº 10.637, art. 37).

b.1) Por meio da Lei nº 11.727-08, art. 17, foi alterada para 15% a alíquota da CSLL para as seguintes pessoas jurídicas:

- seguros privados;
- capitalização;
- os bancos de qualquer espécie;
- distribuidoras de valores mobiliários;
- corretoras de câmbio e de valores mobiliários;
- sociedades de crédito, financiamento e investimentos;
- sociedades de crédito imobiliário;
- administradoras de cartões de crédito;
- sociedades de arrendamento mercantil;
- administradoras de mercado de balcão organizado;
- cooperativas de crédito;
- associações de poupança e empréstimo;
- bolsas de valores e de mercadorias e futuros;
- entidades de liquidação e compensação.

Vigência: 1º de maio de 2008.

## 2.9 – Troca de Controle Societário e Ramo de Atividade

Havendo troca, concomitantemente, de controle societário e ramo de atividade, não mais poderá ser compensada a base de cálculo negativa da contribuição social (MP 1.991-15, art. 22).

## 2.10 – Incorporação, Fusão ou Cisão

Ocorrendo qualquer dos eventos citados no título, a base de cálculo negativa da Contribuição Social não poderá ser transferida

para a empresa sucessora. No caso de cisão parcial, a sociedade cindida poderá compensar a referida base negativa na proporção do patrimônio remanescente.

## 2.11 – Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital Oriundos do Exterior

Passou a incidir contribuição social sobre o lucro, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, a partir de 1º-10-1999, devendo estes ser considerados no resultado em 31 de dezembro de cada ano (MP 1.991-15, art. 21 e AD 75 SRF, DOU de 19-08-99).

## 2.12 – Entidades Fechadas de Previdência Complementar

As entidades fechadas de previdência complementar ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002, com base na Lei nº 10.426, DOU de 25-04-2002.

## 2.13 – Bônus de Adimplência

A IN SRF 390, DOU de 02-02-2004, nos seus artigos 114 a 119, determina o tratamento para fruição do Bônus de Adimplência Fiscal, conforme segue.

### ***Disposições Preliminares***

*Art. 114. A partir do ano-calendário de 2003, as pessoas jurídicas adimplentes com os tributos e contribuições administrados pela SRF nos últimos cinco anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, poderão se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002, conforme dispõe este Capítulo, obedecidas as demais normas vigentes sobre a matéria.*

*Parágrafo único. O período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.*

### **Da Forma de Cálculo**

*Art. 115. O bônus de adimplência fiscal será calculado aplicando-se o percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo da CSLL, determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no resultado presumido.*

*§ 1º O bônus será calculado em relação à base de cálculo referida no caput, relativamente ao ano-calendário em que for permitido seu aproveitamento.*

*§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos quatro trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.*

### **Da Utilização do Bônus**

*Art. 116. O bônus, calculado na forma do art. 115, será utilizado deduzindo-se da CSLL devida:*

*I - no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado trimestral ou resultado presumido;*

*II - no ajuste anual, na hipótese da pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado anual.*

*§ 1º A parcela do bônus que não puder ser aproveitada no período de apuração a que se refere o caput poderá ser deduzida nos anos-calendário subsequentes, da seguinte forma:*

*I - em cada trimestre, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado trimestral ou presumido;*

*II - no ajuste anual, no caso de pessoa jurídica tributada com base no resultado ajustado anual.*

*§ 2º É vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo.*

### **Das Pessoas Jurídicas Impedidas**

*Art. 117. Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos cinco anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF:*

*I - lançamento de ofício;*

*II - débitos com exigibilidade suspensa;*

*III - inscrição em dívida ativa;*

*IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;*

*V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.*

*§ 1º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do caput serão desconsideradas desde a origem.*

*§ 2º Ocorrendo a desoneração referida no § 1º, a pessoa jurídica poderá, observado o disposto no art. 116, calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendário em que estava impedida de deduzi-lo.*

### ***Das multas***

*Art. 118. A utilização indevida do bônus implica a imposição das seguintes multas, previstas no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sem prejuízo do disposto no § 2º, do mesmo artigo, com a redação dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532, de 1997, calculadas sobre o valor da CSLL que deixar de ser recolhida em razão da dedução indevida do bônus:*

*I - cento e cinquenta por cento;*

*II - duzentos e vinte e cinco por cento, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.*

*Parágrafo único. Aplicam-se às multas de que tratam os incisos I e II do caput as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383 de dezembro de 1991.*

### ***Da Contabilização***

*Art. 119. O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária, observando-se o seguinte:*

*I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucros ou Prejuízos Acumulados;*

*II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.*

*Ver todos os detalhes sobre este assunto no tópico 6, do Capítulo que trata do PIS e da COFINS.*

## **2.14 – Retenções Efetuadas por Empresas Privadas**

*Ver todos os detalhes sobre este assunto no tópico 6, do Capítulo que trata do PIS e da COFINS.*



## **IV – PIS/PASEP e COFINS**

### **1 – INTRODUÇÃO**

#### **1.1 – PIS – Programa de Integração Social**

Criada em 1970 pela Lei Complementar nº 7, esta contribuição sofreu diversas alterações ao longo do tempo, estando atualmente embasada na Lei nº 9.715 (resultante da conversão da MP 1.212-95), publicada no Diário Oficial da União em 26-11-98. O Ato Declaratório nº 39, DOU de 29-11-1995, trouxe o detalhamento do tratamento a ser dado a esta contribuição a partir de outubro de 1995. Esta legislação sofreu importantes alterações, a partir da competência fevereiro de 1999, por meio da Lei nº 9.718, publicada no Diário Oficial da União em 28-11-1998. Por sua vez, a Lei nº 9.718 sofreu alterações por meio da MP. 1807, cujo número atual é 2.158-35. Recentemente inúmeras alterações foram procedidas por meio das Leis 10.637-02, 10.833-03, 10.865-04 e 10.925-04. Devemos considerar, ainda, que, para determinados segmentos ou produtos existem legislações específicas, como é o caso, por exemplo, da Lei nº 10.485-02 para o setor automotivo, e a Lei nº 10.147-02, que trata do setor de medicamentos, perfumaria e produtos de higiene e limpeza.

#### **1.2 – COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social**

Criada pela Lei Complementar nº 70-91, esta contribuição sofreu importantes alterações a partir da competência fevereiro de 1999, com base na Lei nº 9.718, publicada no Diário Oficial da União em 28-11-98. Por sua vez, a Lei nº 9.718 sofreu alterações por meio da MP 1807, cujo número atual é 2.158-35. Recentemente, inúmeras alterações foram procedidas por meio das Leis 10.833-03, 10.865-04 e 10.925-04. Devemos considerar, ainda, que, para determinados segmentos ou produtos existem legislações específicas, como é o caso, por exemplo, da Lei nº 10.485-02, para o setor automotivo, e a Lei nº 10.147-02, que trata do setor de medicamentos, perfumaria e produtos de higiene e limpeza.

## 2 – CONTRIBUINTES

Existem variadas formas de contribuição, conforme segue.

### 2.1 – Contribuição Sobre o Faturamento

São contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda (IN SRF 247-2002, art. 3º *caput* e §§ 1º e 2º). Tal definição também passou a constar na Lei nº 10.637-02 e Lei nº 10.833-03, que definem a incidência pelo sistema não cumulativo.

A incidência sobre o faturamento alcança inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias (Lei nº 9.715-98, art. 2º).

#### NOTAS

1ª - **Previdência Privada:** as entidades fechadas e abertas de previdência privada são contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, sendo irrelevante a forma de sua constituição.

2ª - **Liquidação Extrajudicial e Falência:** as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo, são contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

### 2.2 – Entidades Sem Fins Lucrativos

#### 2.2.1 – Contribuição ao PIS

Nesse caso, a contribuição é sobre a folha de salários. São contribuintes nesta modalidade as seguintes entidades:

- I templos de qualquer culto;
- II partidos políticos;
- III instituições de educação e assistência social que preencham os requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532-97;



## NOTA

O artigo 12 da Lei nº 9.532-97 determina que, para fins de ser mantida a imunidade prevista no art. 150 da Constituição Federal, a instituição deverá:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;
- h) outros requisitos estabelecidos em Lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

IV instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações nas condições estabelecidas pelo art. 15 da Lei nº 9.532-97;

## NOTAS

1ª - Segundo consta no art. 17 da MP 2158-35, para que as entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social possam efetuar o pagamento do PIS /PASEP sobre a folha de pagamento, e não sobre a receita bruta, elas deverão atender ao disposto no art. 55 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei 9.732, de 11-12-98, ou seja, a entidade deve atender aos seguintes requisitos:

- a) ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou Distrito Federal ou municipal;
- b) ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social renovado a cada três anos;
- c) promover gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial, a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- d) promover a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;
- e) não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou beneficiários, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;
- f) aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente, ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

2ª - O artigo 15 da Lei nº 9.532-97, determina que, consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. Deverá ser considerado, ainda, que, para gozo da isenção, deverão ser obedecidos alguns requisitos constantes no artigo 12 da referida Lei, conforme segue:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, salientando-se que, de acordo com a Lei nº 10.637-02, art. 34, esta vedação não alcança a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998. O disposto acima se aplica somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

V sindicatos; federações e confederações;

VI serviços autônomos, criados ou autorizados por Lei;

VII conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;

X a Organização das Cooperativas Brasileiras – OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu parágrafo 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

## NOTAS

1ª - As pessoas físicas, mesmo quando possuem empregados, não são contribuintes do PIS e nem da COFINS, devendo, entretanto, cadastrar no PIS aqueles que ainda não possuem tal registro.

2ª - As serventias extrajudiciais (cartórios e tabelionatos), não estão alcançadas pela contribuição ao PIS/PASEP, a partir de 01.10.95 (Ato Declaratório Normativo nº 27 - DOU 30.12.96). Também não se sujeitam à COFINS. O motivo da não incidência é que, apesar de terem obrigação de se inscrever no CNPJ, os cartórios e tabelionados não estão equiparados à pessoa jurídica, inclusive tributando o Imposto de Renda na modalidade de Carnê-Leão.

3ª - As cooperativas poderão estar sujeitas à incidência do PIS sobre a folha de salários e/ou sobre o faturamento. Veja mais adiante item que trata especificamente sobre este assunto.

4ª - As pessoas jurídicas sujeitas ao PIS sobre a folha de salários não estão sujeitas à incidência sobre o faturamento (IN SRF 247-2002, art. 47). Ou seja, mesmo que hajam receitas sujeitas à COFINS, sobre estas não incidirá PIS.

### *2.2.2 – Contribuição à COFINS*

De acordo com a MP 1.858-6 (art. 14, inciso X), publicada no DOU em 30-06-99, e cujo nº atual é 2.158-35, são isentas da COFINS (retroagindo a 1º-02-99), as receitas das *atividades próprias* das entidades citadas acima. Portanto, ficou evidente que não há incidência da COFINS sobre receitas como mensalidades, anuidades e contribuições, desde que previstas na atividade-fim da entidade e que não caracterize comércio ou contraprestação de serviços. Por outro lado, é importante salientar que receitas diferentes daquelas que representem objetivo social das entidades citadas acima, ficam sujeitas à incidência normal da COFINS. Como exemplo, podemos citar: juros recebidos, descontos obtidos, doações recebidas, aluguel de salão para festas, muito comuns em clubes esportivos e recreativos, da mesma forma, faturamento de copa e restaurante por parte destas mesmas entidades. Sobre este assunto a Solução de Consulta nº 01, COSIT, DOU de 01-04-2002, tratando das Confederações, define que incide COFINS sobre receitas, tais como, da prestação de serviços e/ou vendas de mercadorias, ainda

que a seus associados. Define por outro lado, que não há incidência sobre receitas próprias da atividade, tais como as contribuições e as mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, para fins de seu custeio e desenvolvimento de seus objetivos.

Por sua vez, a IN SRF 247-02, art. 47, define que se consideram receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Mais recentemente, temos a seguinte Solução de Divergência:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 03 DE 14/02/08

DOU de 18/02/08

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: Somente as receitas auferidas pelas instituições educacionais que gozam da imunidade estabelecida pela Lei nº 9.532, de 1997, relativas às atividades que lhe são próprias, conforme comando do art.14 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, e que não impliquem em nenhuma contraprestação, são refratárias à Cofins. As demais receitas, tais como aquelas relacionadas com mensalidades e matrículas devidas pelos cursos que essas corriqueiramente oferecem ou venham a oferecer, isto é, que impliquem em contraprestação, estão ao alcance da tributação da Cofins.

DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 195 da Constituição Federal; art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; e arts. 13 e 14 da MP no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/PASEP

EMENTA: Somente as receitas auferidas pelas instituições educacionais que gozam da imunidade estabelecida pela Lei nº 9.532, de 1997, relativas às atividades que lhe são próprias, conforme comando gravado na Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, e que não impliquem em nenhuma contraprestação, são refratárias à Contribuição para o PIS/PASEP. As demais receitas, tais como aquelas relacionadas com mensalidades e matrículas devidas pelos cursos que essas corriqueiramente oferecem ou venham a oferecer, isto é,

que impliquem em contraprestação, estão ao alcance da tributação da Contribuição para o PIS/PASEP.

DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 195 da Constituição Federal; art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; arts. 13 e 14 da MP no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

ADALTO LACERDA DA SILVA  
Coordenador-Geral

## NOTAS

Não concordo com a posição do fisco, quando afirma que é devido o PIS/PASEP sobre as receitas que não sejam próprios, pois, vai de encontro à IN SRF 247/02, antes citadas, bem como à manifestações anteriores da própria Receita Federal;

### 2.3 – Contribuição com Base no Valor Mensal das Receitas Correntes Arrecadadas e das Transferências Correntes e de Capital Recebidas

Aplica-se este procedimento às pessoas jurídicas de direito público interno, ou seja, à União, aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e às suas autarquias.

Nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas no todo ou em parte por outras entidades da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

A alíquota incidente para o PIS/PASEP é de 1%. Não há incidência de COFINS.

Este assunto está abordado no Parecer Normativo nº 1, de 21-05-96.

### 2.4 – Contribuição Sobre Importações

A partir de 1º de maio de 2004 passou a incidir PIS e COFINS sobre importações de bens e serviços. Mais adiante, o assunto será tratado em detalhes.

### **3 – BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA PARA QUEM RECOLHE O PIS/PASEP SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS**

#### **3.1 – Base de Cálculo**

Segundo a IN SRF nº 247-02, a base de cálculo do PIS sobre folha de salários é o total da folha de pagamento mensal dos empregados, entendido como tal, o total dos rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salários, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, quinquênios, adicional noturno, horas extras, 13º salário, repouso semanal remunerado e diárias superiores a cinquenta por cento do salário.

Não integram a base de cálculo: o salário-família, o aviso prévio indenizado, o FGTS pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais (IN SRF 247-02).

#### **3.2 – Alíquota**

A alíquota é de 1% (sobre a base de cálculo).

### **4 – PROCEDIMENTOS PARA RECOLHIMENTO SOBRE O FATURAMENTO**

#### **4.1 – Incidência Cumulativa e Incidência Não Cumulativa**

A partir da competência dezembro de 2002, para fins de cálculo do PIS/PASEP, de acordo com a Lei nº 10.637-2002, é preciso que se faça uma separação entre o critério de incidência cumulativa e incidência não cumulativa. Esse mesmo tratamento passou a ser aplicado à COFINS a partir de 1º de fevereiro de 2004, de acordo com a Lei nº 10.833-03.

Segue quadro comparativo:

<b>Incidência Cumulativa</b>	<b>Incidência Não Cumulativa</b>
Alíquota de 0,65% para o PIS e 3% ou 4% para a COFINS	Alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS
Não se pode utilizar créditos.	Permitida a utilização de créditos.
Aplica-se a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado e não se aplica a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, exceto nos casos específicos previstos em Lei.	Não se aplica às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, arbitrado e optantes pelo SIMPLES NACIONAL.

## NOTAS

1ª - Com relação às alíquotas há casos, tanto no sistema cumulativo quanto não cumulativo, em que elas são diferentes das citadas acima. Mais adiante trataremos disso, na parte que trata de alíquotas diferenciadas.

2ª - A alíquota de 4% aplica-se para bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados (corretora de seguros) e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas.

## 4.2 – Incidência Não Cumulativa

### 4.2.1 – Pessoas Jurídicas Não Abrangidas pela Incidência Não Cumulativa

Não estão sujeitas à incidência não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS, ou seja, permanecem no sistema cumulativo:

- I as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e na Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;

## NOTAS

1ª - O § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718-98 refere-se a bancos comerciais,



bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, **agentes autônomos de seguros privados** e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas.

2ª - O § 8º do art. 3º da Lei nº 9.718-98 refere-se a pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos.

3ª - O § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718-98 refere-se às operadoras de planos de assistência à saúde.

4ª - A Lei nº 7.102-83 refere-se a serviços de vigilância, segurança e transporte de valores.

- II as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;
- III as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES;
- IV as pessoas jurídicas imunes a impostos;
- V os órgãos públicos, as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais, e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por Lei, referidas no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição;
- VI sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária, sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, não lhes aplicando as disposições do § 7º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e as de consumo;
- VII as receitas decorrentes das operações:
  - a) sujeitas à substituição tributária da COFINS e do PIS;

## NOTA

O disposto na alínea “a”, acima, não se aplica quando a substituição tributária se referir à saída de produtos monofásicos para a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comercio, conforme previsão do art. 65 da Lei nº 11.196-05, com alterações procedidas pela Lei nº 11.945-09.

- b) referidas no art. 5º da Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998;

## NOTAS

1ª - A letra “b”, acima, refere-se à receita de venda de veículos usados, pelas pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores.

2ª - Até 30 de setembro de 2008, a receita de venda de álcool para fins carburantes está sujeita à incidência não cumulativa, passando a este sistema a partir de 1º de outubro de 2008, por força da Lei nº 11.727-08.

- VIII as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;
- IX as receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens;
- X as receitas submetidas ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

## NOTA

Lei 10.637, art. 47 - A pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, poderá optar por regime especial de tributação, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

- XI as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:
  - a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
  - b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;
  - c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pes-

soa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

## NOTAS

1ª - O art. 109 da Lei 11.196-05, determina que o reajuste de preço em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados não será considerado para fins de descaracterização do preço determinado, no caso das letras *b* e *c*, acima

2ª - A IN SRF nº 658, DOU de 06-07-2006, disciplina o tratamento a ser dado a esses contratos.

XII as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

## NOTA

De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 27, DOU de 08-10-2008, as receitas decorrentes da prestação de serviço de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros, inclusive na modalidade de fretamento ou para fins turísticos, submetem-se ao regime de apuração cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

XIII as receitas decorrentes de serviços:

- a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e
- b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue;

## NOTA

De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 26, DOU de 20-12-2004, os hospitais, prontos-socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e os laboratórios de anatomia patológica, citológica

ou de análises clínicas, estão sujeitos à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a totalidade das receitas auferidas, mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), respectivamente. Esse tratamento aplica-se também às receitas correspondentes à prestação de serviços de diálise, raios X, radiodiagnóstico, radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue.

XIV as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior.

#### **NOTAS**

1ª - Os incisos XI a XIV foram incluídos pela Lei 10.833.

2ª - De acordo com os arts. 15 e 93 da Lei 10.833, o disposto nos incisos XI a XIV, aplica-se ao PIS incidência não cumulativa a partir de 1º fevereiro de 2004.

XV as receitas decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pelas pessoas jurídicas referidas no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976;

#### **NOTA**

Art. 15 do DL 1.455-76 - Na zona primária de porto ou aeroporto poderá ser autorizado, nos termos e condições fixados pelo Ministro da Fazenda, o funcionamento de lojas francas para venda de mercadoria nacional ou estrangeira a passageiros de viagens internacionais, saindo do País ou em trânsito, contra pagamento em cheque de viagem ou moeda estrangeira conversível.

XVI as receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo;

XVII as receitas auferidas por pessoas jurídicas, decorrentes da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia;

XVIII as receitas decorrentes de prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas no Registro Aeronáutico Brasileiro (RAB);

- XIX as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de call center, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral;
- XX as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2015 (Lei nº 11.434-06; Lei nº 11.945-09; Lei nº 12.375-10, art. 8º);
- XXI as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo.

## NOTAS

1ª - Os itens XV a XXI foram incluídos pela Lei 10.865-04.

2ª - Por meio da Portaria Interministerial do Ministério da Fazenda e do Ministério do Turismo nº 33, DOU de 09 de março de 2005, foram feitas definições sobre as receitas que se enquadram no conceito de parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos.

- XXII as receitas decorrentes da prestação de serviços postais e telegráficos prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos;
- XXIII as receitas decorrentes de prestação de serviços públicos de concessionárias operadoras de rodovias;
- XXIV as receitas decorrentes da prestação de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo.

## NOTA

Os itens XXII a XXIV foram incluídos pela Lei nº 10.925-04.

XXV as receitas auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de *software* e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de *software*, compreendidas ainda como *software* as páginas eletrônicas.

## NOTAS

1ª - O disposto acima não alcança a comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de *software* importado.

2ª - A inclusão acima foi feita por meio do art. 25 da Lei nº 11.051-04 e sua vigência é a partir de 30-12-2004.

3ª - Não se aplicam à pessoa jurídica optante pelo REPES as disposições do item XXV, acima, conforme art. 2º, § 3º da Lei nº 11.196-05.

XXVI as receitas relativas às atividades de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda, quando decorrentes de contratos de longo prazo firmados antes de 30 de outubro de 2003.

## NOTAS

1ª - O item XXVI, acima, foi incluído pela Lei nº 11.196-05, art. 43, com vigência a partir de 14-10-2005.

2ª - A IN SRF nº 658, DOU de 06-07-2006, disciplina o tratamento a ser dado a esses contratos.

### *4.2.2 – Base de Cálculo*

Ambas as contribuições têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

O total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido acima, ou seja, a totalidade das receitas. Entretanto há valores que não integram a base de cálculo, exclusões e bases de cálculo reduzidas, conforme segue.

#### **4.2.2.1 – Operações Realizadas em Mercados Futuros**

Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês. Os

resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, inclusive nas hipóteses de cessão ou de encerramento antecipado da posição.

(Ver IN SRF 575, DOU de 05-12-2005; Decreto 5.730, DOU de 21-03-2006; e IN SRF nº 633, DOU de 31-03-2006, que tratam das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil).

#### **4.2.2.2 – Valores que Não Integram a Base de Cálculo**

Não integram a base de cálculo da incidência não cumulativa as receitas:

- I isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;
- II não operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

#### **NOTAS**

1ª - De acordo com os arts. 15 e 93 da Lei nº 10.833, o disposto acima aplica-se ao PIS incidência não cumulativa a partir de 1º fevereiro de 2004.

2ª - Subvenções Governamentais – incentivos a novas tecnologias: As subvenções governamentais de que tratam o art. 19 da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, e o art. 21 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, não serão computadas para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, desde que tenham atendido aos requisitos estabelecidos na legislação específica e realizadas as contrapartidas assumidas pela empresa beneficiária. O emprego dos recursos decorrentes das subvenções governamentais não constituirá despesas ou custos para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nem dará direito a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Para efeito do disposto acima:

I - o valor das despesas ou dos custos já considerados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em períodos anteriores ao do recebimento da subvenção,

deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no período de recebimento da subvenção;

II - os créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrentes de despesas e custos incorridos anteriormente ao recebimento da subvenção deverão ser estornados.

III auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária.

#### **NOTA**

Até 30 de setembro de 2008, não integra a base de cálculo do sistema não cumulativo, a receita de venda de álcool para fins carburantes, mudado esse conceito a partir de 1º de outubro de 2008, de acordo com o art. 42 da Lei nº 11.727 – DOU de 24-06-2008.

#### **4.2.2.3 – Exclusões da Base de Cálculo**

Poderão ser excluídos da base de cálculo os valores:

- I das vendas canceladas;
- II dos descontos incondicionais concedidos;

#### **NOTA**

Desconto incondicional concedido é aquele que consta no corpo da nota fiscal. Portanto, qualquer desconto que não constar na nota fiscal não poderá ser deduzido da base de cálculo do PIS e da COFINS.

- III do IPI;
- IV do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- V das reversões de provisões;
- VI das recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;
- VII do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de



- investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- VIII decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei nº 11.945-09).

Vigência deste dispositivo: 1º de janeiro de 2009.

## NOTAS

1ª - De acordo com o art. 13 da Lei 10.925-04, as **agências de publicidade e propaganda** poderão excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas, sendo vedado o aproveitamento do crédito em relação às parcelas excluídas. Salienta-se que o disposto acima se aplica a todas as agências de publicidade e propaganda, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa.

2ª - **Doações e Patrocínios:** na apuração da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, não integram a receita bruta do doador ou patrocinador, o valor das receitas correspondentes a doações e patrocínios, realizados sob a forma de prestação de serviços ou de fornecimento de material de consumo para projetos culturais, amparados pela Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, computados a preços de mercado para fins de dedução do imposto de renda.

3ª - O fabricante e o importador, nas vendas diretas ao consumidor final dos **veículos** classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, podem excluir da base de cálculo das contribuições:

I - os valores devidos aos concessionários pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão; e

II - o ICMS incidente sobre os valores de que trata o inciso I.

A soma dos valores referidos nos itens I e II, acima, não poderá exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação.

A exclusão de que trata esta nota, na hipótese de venda dos produtos da posição 87.04, relacionados nos incisos I e II do *caput* do art. 6º da IN SRF 594-06 (caminhões chassi e caminhões monobloco), alcançará apenas a parcela remanescente da base de cálculo após efetuadas as reduções previstas nos referidos incisos.

4ª - Os valores que passaram a ser lançados como receita, em função das mudanças ocorridas na legislação contábil a partir da publicação na Lei nº 11.638-07, poderão ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos da Lei nº 11.941-09 na parte que trata do Regime Tributário de Transição – RTT.

#### **4.2.2.4 – Bases de Cálculo Reduzidas (Lei nº 10.485-02, art. 1º, § 2º)**

A base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS fica reduzida:

I em 30,2% (trinta inteiros e dois décimos por cento), no caso da venda de caminhões chassi com carga útil igual ou superior a 1.800 kg e caminhão monobloco com carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, observadas as especificações estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal;

#### **NOTA**

Para fins do disposto no inciso I, acima, entende-se por:

I - caminhões-chassi, os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.800 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, providos de chassi com motor e de cabina justaposta ao compartimento de carga;

II - caminhões monobloco, os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, com cabina e compartimento de carga inseparáveis, constituindo um corpo único, tal como projetado e concebido; e

III - carga útil, o peso da carga máxima prevista para o veículo, considere rados o peso do condutor, do passageiro e do reservatório de combustível cheio.

II em 48,1% (quarenta e oito inteiros e um décimo por cento), no caso de venda de produtos classificados nos seguintes códigos da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).

A redução de base de cálculo aqui comentada aplica-se, também, à pessoa jurídica comerciante atacadista a que se refere o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

## **NOTA**

MP 2189-49

.....

Art. 17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

.....

§ 5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

### **4.2.3 – Alíquotas**

#### **4.2.3.1 – Atividades em Geral**

Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á sobre a base de cálculo a alíquota de 7,6%, e para o PIS, a alíquota de 1,65%.

#### **4.2.3.2 – Atividades com Alíquotas Diferenciadas e/ou por Unidade de Produto – Produtores e Importadores**

Para apurar o valor do PIS e da COFINS devido nas saídas, os importadores que adquirirem mercadorias para revenda no mercado interno e os produtores dos produtos a seguir descritos devem aplicar sobre a respectiva base de cálculo, as alíquotas previstas:

- I Na leis 10.865/04, art. 22 e 10.925/04, arts. 4º e 5º, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte e três inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;
  - b) 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes;
  - c) 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo (GLP) e gás natural;

#### **NOTA**

Veja item IX, adiante.

- II no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal nele relacionados (Lei 10.865-04). As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos có-

- digos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento);
- III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI, ou seja, para o PIS/PASEP 2% (dois por cento) e para a COFINS, 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente (Lei 10.865-04).
- IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei (alterado pela Lei 10.865-04). As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante:
- a.1) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485-02 (códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI); ou
- a.2) de autopeças constantes dos Anexos I e II da Lei nº 10.485-02, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados;
- b) 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores;

## NOTA

Nas revendas das autopeças dos anexos I e II da Lei 10.485-02, efetuadas por fabricantes máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06, da TIPI, aplicam-se as alíquotas de 2,3% e 10,8%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS.

- V no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, ou seja, para o PIS/PASEP, 2% (dois por cento), e para a COFINS, 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), respectivamente (Lei 10.865-04);
- VI no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação, ou seja, 5% (cinco por cento) para o PIS, e 23,2% (vinte e três inteiros e dois décimos por cento) para a COFINS (Lei nº 10.865-04, art. 22);

#### **NOTA**

De acordo com a Lei nº 11.787-08, que altera o art. 3º da Lei nº 10.560-02, a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS não incidirá sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional. Ver também a IN RFB nº 883-08.

- VII no art. 51 da lei 10.833/04, e alterações posteriores, no caso de venda e da produção sob encomenda de embalagens, pelas pessoas jurídicas industriais ou comerciais e pelos importadores, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI (lei 10.865/04). Neste caso o recolhimento das contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS estão fixadas por unidade de produto, conforme consta no Decreto nº 5.062, DOU de 30-04-2004 e alterações posteriores:

#### **DECRETO Nº 5.062, DE 30 DE ABRIL DE 2004.**

*Fixa coeficiente para redução das alíquotas específicas do PIS/PASEP e da COFINS de que tratam os arts. 51 e 52 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto nos arts. 53 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 26 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004,

DECRETA:

Art. 1º Fica fixado em 0,45 (quarenta e cinco centésimos) o coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, previstas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incidentes na comercialização no mercado interno e na importação de embalagens para bebidas. (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Parágrafo único. Excetua-se do disposto no caput deste artigo o coeficiente de redução das alíquotas: (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

I - da lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para os refrigerantes classificados no código 22.02 da TIPI, que fica fixado em 0,326 (trezentos e vinte e seis milésimos); e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

II - das pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, com faixa de gramatura acima de 42g, referidas no item 3 da alínea “b” do inciso II do caput do art. 51, que fica fixado em 0,56 (cinquenta e seis centésimos). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2º As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, com a utilização do coeficiente determinados no art. 1º, no caso:

I de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para:

- a) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes classificados nos códigos 22.02 da TIPI; e (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- b) R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de cervejas classificadas no código 2203 da TIPI;

II de embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja, quando se tratar:

- a) de garrafas e garrafões classificados no código 3923.30.00 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0094 (noventa e quatro décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0431 (quatrocentos e trinta e um décimos de milésimo de real) por litro de capacidade nominal de envasamento;
- b) de pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para:
  - 1. R\$ 0,0056 (cinquenta e seis décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0259 (duzentos e cinquenta e nove décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura de até 30g;
  - 2. R\$ 0,014 (quatorze milésimos de real) e R\$ 0,0647 (seiscentos e quarenta e sete décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 30 até 42g;
  - 3. R\$ 0,0187 (cento e oitenta e sete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0862 (oitocentos e sessenta e dois décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 42g; (Redação dada pelo Decreto nº 6.073, de 2007)
- III de embalagens de vidro não retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas; e
- IV de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,1617 (um mil e seiscentos e dezessete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,748 (setecentos e quarenta e oito milésimos de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas.

Art. 2o-A. Fica fixado em 0,87 (oitenta e sete centésimos) o coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, previstas no art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, incidentes na comercialização no mercado interno e na importação de embalagens para bebidas, quando as embalagens forem vendidas a ou importadas por pessoa jurídica enquadrada no regime especial instituído pelo art. 58-J da Lei no 10.833, de 2003, e cujos equipamentos contadores de



produção de que trata o art. 58-T da mesma Lei estejam operando em normal funcionamento. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 1o Não se aplica o coeficiente de redução do caput nos casos a seguir especificados aos quais devem ser aplicados, observadas as mesmas condições do caput, os coeficientes de redução de: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I 0,326 (trezentos e vinte e seis milésimos), no caso de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e de lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para os refrigerantes classificados no código 22.02 da TIPI; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II 0,611 (seiscentos e onze milésimos) no caso de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e de lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para as cervejas classificadas no código 22.03 da TIPI; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III 0,958 (novecentos e cinquenta e oito milésimos), no caso de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 2o Os coeficientes previstos no caput e no § 1o somente se aplicam quando todos os estabelecimentos do adquirente estiverem com sua produção controlada pelos equipamentos contadores de produção. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-B. As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, com a utilização do coeficiente determinado no art. 2o-A, no caso: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - a) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes classificados nos códigos 22.02 da TIPI; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- b) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de cervejas classificadas no código 22.03 da TIPI; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II de embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja, quando se tratar: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - a) de garrafas e garrafões classificados no código 3923.30.00 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0022 (vinte e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0102 (cento e dois décimos de milésimo de real) por litro de capacidade nominal de envasamento; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - b) de pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- 1. R\$ 0,0013 (treze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0061 (sessenta e um décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura de até 30g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - 2. R\$ 0,0033 (trinta e três décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0153 (cento e cinquenta e três décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 30 até 42g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - 3. R\$ 0,0055 (cinquenta e cinco décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0255 (duzentos e cinquenta e cinco décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 42g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III de embalagens de vidro não retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0038 (trinta e oito décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0177 (cento e setenta e sete décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- IV de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0124 (cento e vinte e quatro décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0576 (quinhentos e setenta e seis décimos de

milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-C. A pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, deverá confirmar no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, se o adquirente consta na relação de empresas optantes pelo Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias - REFRI, conforme o § 2o do art. 28 do Decreto no 6.707, de 23 de dezembro de 2008, e na relação das empresas com os estabelecimentos obrigados à utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-D. Nas notas fiscais das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, relativas às vendas para as pessoas jurídicas de que trata o art. 2o-A, deverá constar a expressão “Saída com alíquotas reduzidas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins” e o número do Ato Declaratório Executivo da Coordenação-Geral de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil que obriga o adquirente à utilização do SICOBE, com menção expressa deste Decreto. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-E. A pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, deverá manter registro de estoque das saídas de embalagens, segregando as embalagens: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I vendidas para o mercado interno, das embalagens vendidas para exportação ou para pessoa jurídica comercial exportadora; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II vendidas para pessoas jurídicas industriais dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02 e 22.03 da TIPI, das embalagens vendidas para pessoas jurídicas industriais de outros produtos; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III vendidas para pessoas jurídicas enquadradas no regime especial instituído pelo art. 58-J da Lei no 10.833, de 2003, das vendidas para pessoas jurídicas enquadradas no regime geral instituído pelos arts. 58-F a 58-I da mesma Lei; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- IV vendidas para pessoas jurídicas cujos equipamentos contadores de produção previstos no art. 58-T da Lei no 10833, de

2003, já estejam em funcionamento, segregando por pessoa jurídica, das vendas para pessoas jurídicas sem os equipamentos contadores de produção ou cujos equipamentos não estejam operando em normal funcionamento. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2º-F. O disposto nos arts. 1º e 2º não se aplica a pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, em relação às vendas realizadas na forma do art. 2º-A. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

VIII – nos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833-03, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2009, conforme segue:

#### 1) INTRODUÇÃO

A Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativos aos produtos classificados nos códigos e posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma prevista neste Decreto e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor (Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 58-A e 58-U).

O disposto cima, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrolíticos e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-V, incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 17). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

Os produtos citados acima, são os que seguem:

2106.90.10	Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas
	Ex 02 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado

22.01	Águas, incluídas as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve.
2201.10.00	-Águas minerais e águas gaseificadas
	Ex 01 - Águas minerais naturais
2201.90.00	-Outros
22.02	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.
2202.10.00	-Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas
2202.90.00	-Outras
	Ex 01 – Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau
	Ex 02 - Néctares de frutas
2203.00.00	Cervejas de malte.

Os importadores e as pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos listados no art. 1º ficam sujeitos ao regime geral ou ao regime especial previstos neste Decreto (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A; Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 42, inciso IV, alínea “a”).

## 2) DO REGIME GERAL

Os importadores e as pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que este tópico que não fizerem a opção pelo regime especial, nos termos que serão comentados mais adiante estarão sujeitos ao regime geral de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o IPI serão apurados nos termos deste Título (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A; Lei no 11.727, de 2008, art. 42, inciso IV, alínea “a”).

### 2.1) DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E DA COFINS-IMPORTAÇÃO

A Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidas pelos importadores dos produtos de que trata o item serão apuradas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-C, caput, incisos I e II):

I - sobre a base de cálculo do inciso I do caput do art. 7º da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004;

## NOTA

O inciso I do caput do art. 7º da Lei nº 10.865/04, diz o que segue:

- I o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei.
- II mediante a aplicação das alíquotas previstas no inciso II do art. 26.

## NOTAS

Lei nº 10.833-03

.....

art. 58-M

.....

II – as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins serão de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento), respectivamente

## 2.2) DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

### 2.2.1) Da Pessoa Jurídica Industrial e do Importador

#### 2.2.1.1) Das Contribuições devidas

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o item 1 serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I). O disposto acima (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I, parágrafo único):

- I alcança a venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados; e
- II aplica-se às pessoas jurídicas industriais que procedam à industrialização dos produtos listados no item 1 nas operações de revenda dos referidos produtos, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 16 do Decreto nº 6.707-08.

## NOTA

Decreto 6.707-08

.....

Art. 16. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1o, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de importador ou de outra pessoa jurídica industrial, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

Não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes ao IPI, inclusive aquele devido na qualidade de responsável (Lei no 9.718, de 1998, art. 3o, § 2o, inciso I).

### 2.2.2) Da Industrialização por Encomenda

No caso de industrialização por encomenda dos produtos de que trata o item 1, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão sobre a receita auferida pela pessoa jurídica (Lei no 11.051, de 29 de dezembro de 2004, art. 10, caput, inciso VI, e § 2o):

- I encomendante, às alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente; e
- II executora da encomenda, às alíquotas de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento e sete inteiros e seis décimos por cento, respectivamente.

Para os efeitos deste tópico, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda previstos na legislação do IPI (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, § 3o).

### 2.3) Das Contribuições devidas pelos Atacadistas e Varejistas

Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda

dos produtos de que trata o art. 1o, auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-B).

O disposto acima não se aplica:

- I à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados;
- II às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006 – SIMPLER NACIONAL.

Os comerciantes atacadistas e varejistas mencionados acima, revendedores dos produtos de que trata o item I, ainda que submetidos ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, não podem apurar créditos relativos à aquisição no mercado interno dos referidos produtos (Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, inciso I, alínea “b”; e Lei no 10.833, de 2003, art. 3o, inciso I, alínea “b”).

Para fins da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não se consideram comerciantes atacadistas nem varejistas as pessoas jurídicas enquadradas:

- I como importadores de que trata o art. 15 do Decreto nº 6.707-08;
- II no inciso II do § 1o do art. 15 e no art. 16 do Decreto nº 6.707-08.

#### NOTA

Art. 15. A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o art. 1o serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I).

§ 1o O disposto neste artigo (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I, parágrafo único):

- I alcança a venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados; e



- II aplica-se às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 2o nas operações de revenda dos produtos mencionados no art. 1o, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 16.

§ 2o Para os efeitos do caput, não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes ao IPI, inclusive aquele devido na qualidade de responsável (Lei no 9.718, de 1998, art. 3o, § 2o, inciso I).

#### Subseção II

Dos Créditos decorrentes das Aquisições de Industriais com o Fim de Revenda

Art. 16. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1o, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de importador ou de outra pessoa jurídica industrial, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

### 3) DO REGIME ESPECIAL

A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o item 1 poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, e a COFINS-Importação são apurados nos termos deste tópico (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J).

No regime especial, a Contribuição para o PIS/PASEP, e da COFINS são determinados mediante a utilização de bases de cálculo apuradas a partir de preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M, § 2o).

#### 3.1) DO PREÇO DE REFERÊNCIA

O preço de referência das marcas comerciais, por litro, utilizado na apuração do valor-base de que trata o art. 25, é calculado a partir de seus preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o).

O preço médio de venda, por litro, das marcas comerciais citadas acima é apurado utilizando-se o preço (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o, incisos I e II):

- I no varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização. A pesquisa de preços aqui referida, quando encomendada por pessoa jurídica optante pelo regime especial de tributação ou por entidade que a represente, poderá ser utilizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante termo de compromisso firmado pelo encomendante com a anuência da contratada (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 5o);
- II no varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Sempre que possível, o preço de referência será apurado tomando-se por base, no mínimo, uma unidade federada por região geográfica do País (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 6o); ou
- III praticado pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante. Os preços praticados devem ser informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser definida em ato específico (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 7o).

O preço de referência citado acima pode ser calculado por grupo de marcas comerciais (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 1o). Para os efeitos do agrupamento devem ser adotados os seguintes critérios (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 4o):

- I tipo de produto;
- II faixa de preço;
- III tipo de embalagem.

Para fins da definição dos diferentes tipos de produtos, segundo a previsão do item I, acima, podem ser consideradas a classificação fiscal do produto e suas características, além da capacidade do recipiente em que é comercializado (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 9o).

Para efeito do disposto no item II, acima, a distância entre o valor do piso e o valor do teto de cada faixa de preço é de até cinco por cento (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 5o).

### 3.2) DO VALOR-BASE

O valor-base, expresso em reais por litro, pode ser definido (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 4o, inciso III, e 58-L, caput e §§ 1o e 4o):

- I mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo III do Decreto nº 7.455-11, sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1º do art. 24; (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)
- II a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1o do art. 24.

#### NOTA

Art. 24. O preço de referência das marcas comerciais, por litro, utilizado na apuração do valor-base de que trata o art. 25, é calculado a partir de seus preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o).

§ 1o O preço médio de venda, por litro, das marcas comerciais a que se refere o caput é apurado utilizando-se o preço (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o, incisos I e II):

- I no varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização;
- II no varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

### 3.3) DAS ALÍQUOTAS

No regime especial, as alíquotas são de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

### 3.4) DO CÁLCULO DO IMPOSTO E DAS CONTRIBUIÇÕES

Os valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidos pela pessoa jurídica optante, por litro de produto, são os constantes do Anexo III do Decreto nº 7.455-2011 (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M). Veja o anexo mais abaixo.

O valor por litro dos tributos referidos acima é obtido pela multiplicação do valor-base de que trata o art. 25 do Decreto nº 6.707-08, em reais por litro, pelas alíquotas de que trata o art. 26 do mesmo decreto (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

## **NOTAS**

Decreto 6.707-08:

### **DO VALOR-BASE**

Art. 25. O valor-base, expresso em reais por litro, pode ser definido (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 4o, inciso III, e 58-L, caput e §§ 1o e 4o):

I - mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo III do Decreto nº 7.455-2011, sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1o do art. 24; (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011; ver, também ADE RFB 09-11).

II - a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1o do art. 24.

### **CAPÍTULO III**

#### **DAS ALÍQUOTAS**

Art. 26. No regime especial, as alíquotas são (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M):

I - as dispostas no Anexo II, no caso do IPI; e

II - de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS

Para efeitos do cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidos em cada período de apuração, a pessoa jurídica optante deverá multiplicar a quantidade comercializada, em litros, pelo respectivo valor constante no anexo III do Decreto nº 7.455-11.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, periodicamente, editar ato alterando a classificação das marcas comerciais nos grupos das tabelas do Anexo III, em caso de inclusão de marcas, ou quando identificada classificação em desacordo com as regras previstas nos arts. 24 e 25 do Decreto nº 6.707-08. (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011).

Na hipótese em que determinada marca comercial não constar do Anexo III do Decreto nº 7.455-2011 e da divulgação realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, será adotado o menor valor dentre os listados para o tipo de produto a que se referir (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-L, inciso I). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará mensalmente em seu sítio na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, tabela consolidada de valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativos às marcas, por litro de produto. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

### 3.5) DA OPÇÃO AO REGIME ESPECIAL

A opção pelo regime especial poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da opção (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-O, com redação dada pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

A opção pelo regime especial (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, §§ 1o e 3o):

- I na industrialização por encomenda, será exercida pelo encomendante;
- II alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante, abrangendo todos os produtos de que trata o item, acima, por ela fabricados ou importados.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, por meio do seu sítio na Internet, o nome das pessoas jurídicas optantes na forma deste artigo, bem como a data de início da respectiva opção (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 4o).

#### 3.5.1) Da Prorrogação Automática da Opção

A opção será prorrogada indefinidamente, de maneira automática, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 1o).

#### 3.5.2) Da Desistência da Opção

A desistência da opção a que se refere o art. 22 poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 2o, incluído pela Lei no 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011)

3.5.3) Dos Efeitos da Exclusão do Simples Nacional (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011).

Na hipótese de exclusão do Simples Nacional, a qualquer título, a opção produzirá efeitos na mesma data em que se iniciarem os efeitos da referida exclusão (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-O, § 6º, incluído pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

### 3.6) OUTROS ASPECTOS RELEVANTES

#### 3.6.1) Da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação

A Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidas pelos importadores dos produtos de que trata o item 1 serão apuradas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-C, caput, incisos I e II, e parágrafo único):

- I sobre a base de cálculo do inciso I do caput do art. 7º da Lei no 10.865, de 2004;
- II mediante a aplicação das alíquotas de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS.

#### NOTA

Lei 10.865-04

(.....)

Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei.  
(.....)

#### 3.6.2) Das Contribuições devidas pela Pessoa Jurídica Industrial

As disposições do regime especial relativas à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS aplicam-se inclusive (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 2º e 58-M, § 1º):

- I à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados;

- II às pessoas jurídicas industriais que procedam à industrialização dos produtos de que trata o item 1 nas operações de revenda destes produtos.

### 3.6.3) Da Industrialização por Encomenda

No caso de industrialização por encomenda dos produtos de que trata o item 1, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão sobre a receita auferida pela pessoa jurídica (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, §§ 1o e 2o):

- I encomendante, optante pelo regime especial antes comentado;
- II executora da encomenda, às alíquotas de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento e sete inteiros e seis décimos por cento, respectivamente.

Para os efeitos deste tópico, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda previstos na legislação do IPI (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, § 3o).

### 3.6.4) Das Contribuições devidas pelos Atacadistas e Varejistas

Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o item 1, auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-B e 58-J, § 10).

O disposto neste tópico não se aplica:

- I à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados;
- II às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 2006 – SIMPLES NACIONAL.

### NOTAS

1) Os comerciantes atacadistas e varejistas mencionados acima, revendedores dos produtos de que trata o item 1, ainda que submetidos ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, não podem apurar créditos relativos à aquisição no mercado interno dos referidos produtos (Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, inciso I, alínea “b”; e Lei no 10.833, de 2003, art. 3o, inciso I, alínea “b”).

Para os fins deste tópico, não se consideram comerciantes atacadistas nem varejistas referidos as pessoas jurídicas enquadradas:

- I como importadores;
- II no inciso II do art. 34 e no art. 35 do Decreto nº 6.707-08.

#### NOTAS

1ª - Decreto nº 6.707-08:

(.....)

Art. 34. As disposições do regime especial relativas à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS aplicam-se inclusive (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 2o e 58-M, § 1o):

I - à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados;

II - às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 2o nas operações de revenda dos produtos mencionados no art. 1o, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 35.

Art. 35. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1o, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

2ª - A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos são responsáveis solidárias pelo pagamento dos tributos devidos na forma tratada acima (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A, parágrafo único).

3ª - As demais disposições da legislação relativa à Contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS, à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, à COFINS-Importação e ao IPI aplicam-se aos regimes previstos neste Decreto, naquilo que não forem contrárias.

#### Observações:

1) Por meio do Ato Declaratório Executivo CODAC nº 70 – DOU



de 08 de dezembro de 2008, foram definidos os códigos de arrecadação do PIS e da COFINS para a hipótese de opção pelo regime especial de recolhimento destas contribuições;

2) Por meio do Decreto nº 6.707, DOU de 24-12-2008, foi regulamentada a sistemática de incidência do PIS e da COFINS das bebidas aqui tratadas. O Decreto 6.707 foi alterado pelo Decreto 6.904, DOU de 21-07-2009 e pelo Decreto nº 7.455, DOU de 28-03-2011;

3) Por meio da IN RFB 950, DOU de 26-06-2009 foi aprovado o aplicativo para a opção pelo regime especial de recolhimento do PIS e da COFINS.

IX - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 e art.5º da Lei 9.718-98 com redação dada pela Lei nº 11.727-08, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo, gás natural (Lei 10.925-04) e álcool (Lei nº 9.718, com redação dada pela Lei nº 11.727-08). Neste caso, a pessoa jurídica ao invés de recolher as contribuições ao PIS e à COFINS pelas alíquotas citadas nos itens I e VI, acima, poderá optar por regime especial de apuração e pagamento destas, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em (Decreto nº 5.059 – DOU de 30-04-04):

#### **NOTA**

De acordo com a Lei nº 11.787-08, que altera o art. 3º da Lei nº 10.560-02, a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS não incidirá sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional. Ver também a IN RFB nº 883-08.

- R\$ 46,58 (quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) e R\$ 215,02 (duzentos e quinze reais e dois centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;
- R\$ 26,36 (vinte e seis reais e trinta e seis centavos) e R\$ 121,64 (cento e vinte e um reais e sessenta e quatro centavos) por metro cúbico de diesel e suas correntes;
- R\$ 29,85 (vinte e nove reais e oitenta e cinco centavos) e R\$ 137,85 (cento e trinta e sete reais e oitenta e cinco centavos) por tonelada de gás liquefeito de petróleo (GLP) ou de gás natural;

- R\$ 12,69 (doze reais e sessenta e nove centavos) e R\$ 58,51 (cinquenta e oito reais e cinquenta e um centavos) por metro cúbico de querosene de aviação;
- R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador (Decreto nº 6.573-08); e
- R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor (Decreto nº 6.573-08).

## NOTAS

1ª - A opção será exercida, via Internet, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção (Ver IN SRF nº 876-2008 e Lei nº 11.727-08).

2ª - A opção será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de outubro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

3ª - No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção, importação ou distribuição de álcool, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês em que for exercida.

4ª - Na hipótese de o produtor ou importador efetuar a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, para pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, o valor tributável não poderá ser inferior a 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do preço corrente de venda desse produto aos consumidores na praça desse produtor ou importador. Para os efeitos acima, na verificação da existência de interdependência entre 2 (duas) pessoas jurídicas, aplicar-se-ão as disposições do art. 42 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

X - A contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS devidas pelo produtor ou importador de nafta petroquímica, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda desse produto às centrais petroquímicas, serão calculadas, respectivamente, com base nas alíquotas de 1% (um por cento) e 4,6% (Lei 11.196-05, art. 56, vigência a partir de 1º de março de 2006).

XI - A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de (Lei nº 11.727-08, art. 7º):

- I 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e
- II 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezesete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor.

Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

- I por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;
- II por comerciante varejista, em qualquer caso;
- III nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no item III não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.

As demais pessoas jurídicas que comerciem álcool, não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista, ficam sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora. O disposto acima não se aplica às pessoas jurídicas controladas por produtores de álcool ou interligadas a produtores de álcool, seja diretamente ou por intermédio de cooperativas de produtores, ficando sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica produtora (Lei nº 11.945-09, art. 15).

## NOTA

Na hipótese de o produtor ou importador efetuar a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, para pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, o valor tributável não poderá ser inferior a 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do preço corrente de venda desse produto aos consumidores na praça desse produtor ou importador. Para os efeitos acima, na verificação da existência de interdependência entre 2 (duas) pessoas jurídicas, aplicar-se-ão as disposições do art. 42 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

### 4.2.3.3 – *Outros Casos de Alíquotas Diferenciadas*

#### **I – Papel Imune**

A receita bruta decorrente da venda de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, que fica sujeita às alíquotas de 0,8% para o PIS, e 3,2% para a COFINS (Lei 10.865-04).

#### **II – Nafta Petroquímica (Lei nº 11.196, art. 59)**

Aplicam-se à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de gasolina ou diesel as disposições do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e dos arts. 22 e 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, incidindo as alíquotas específicas:

- I     fixadas para o óleo diesel, quando a nafta petroquímica for destinada à produção ou formulação exclusivamente de óleo diesel; ou
- II    fixadas para a gasolina, quando a nafta petroquímica for destinada à produção ou formulação de óleo diesel ou gasolina.

#### **III – Indústrias Estabelecidas na Zona Franca de Manaus (Lei 10.996-04, art. 4º, IN SRF 546, DOU de 22-06-2005)**

A pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM que apure o imposto de renda com base no lucro real, no caso de venda de produção

própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), deve calcular a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a receita bruta de produtos, industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM), contemplados com as alíquotas diferenciadas de que tratam o § 4º do art. 2º e o § 12 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 5º do art. 2º e o § 17 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, às alíquotas de:

- I 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), respectivamente, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:
  - a) na ZFM; e
  - b) fora da ZFM, que apure a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS no regime de não cumulatividade;
- II 1,3% (um inteiro e três décimos por cento) e 6% (seis por cento), respectivamente, no caso de venda efetuada a:
  - a) pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;
  - b) pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;
  - c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES;
  - d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal; e
- III 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, no caso de venda efetuada a pessoa física.

As alíquotas citadas acima não se aplicam às aquisições dos produtos relacionados nos §§ 1º a 3º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e §§ 1º a 4º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003.

#### **NOTAS**

1ª - Para os efeitos deste tópico, o termo “fora da ZFM” refere-se à localização do estabelecimento da pessoa jurídica destinatária da mercadoria.

2ª - Ver Decreto nº 5.310, DOU de 16-12-2004.

3ª - Com base na Lei nº 11.945-09 se aplica o tratamento constante deste tópico a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida nas áreas de livre comércio abaixo:

3.1 - Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);

3.2 - Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);

3.3 - Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);

3.4 - Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);

3.5 - Brasileia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

#### **IV – Biodiesel (Lei nº 11.116, DOU de 19-05-2005, e Decreto nº 5.297, DOU de 07-12-04)**

A contribuição para o PIS/PASEP e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidirão, uma única vez, sobre a receita bruta auferida, pelo produtor ou importador, com a venda de biodiesel, às alíquotas de 6,15% (seis inteiros e quinze centésimos por cento) e 28,32% (vinte e oito inteiros e trinta e dois centésimos por cento), respectivamente.

De acordo com a Lei nº 11.116-05, o importador ou produtor de biodiesel poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em R\$ 120,14 (cento e vinte reais e quatorze centavos) e R\$ 553,19 (quinhentos e cinquenta e três reais e dezenove centavos) por metro cúbico. Estas alíquotas foram reduzidas por meio dos Decretos 5.297-04 e 6.606-08, estando atualmente fixadas em:

- I R\$ 31,75 (trinta e um reais e setenta e cinco centavos) e R\$ 146,20 (cento e quarenta e seis reais e vinte centavos) por metro cúbico; (Decreto nº 6.606 – DOU de 22-10-2008);
- II R\$ 27,03 (vinte e sete reais e três centavos) e R\$ 124,47 (cento e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos), respectivamente, por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de mamona ou fruto, caroço ou amêndoa de palma produzidos nas regiões norte e nordeste e no semiárido;
- III R\$ 12,49 (doze reais e quarenta e nove centavos) e R\$ 57,53 (cinquenta e sete reais e cinquenta e três centavos), respectivamente, por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas adquiridas de agricultor familiar enquadrado no PRONAF;

- IV R\$ 0,00 (zero real), por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas produzidas nas regiões norte, nordeste e semiárido, adquiridas de agricultor familiar enquadrado no PRONAF (Redação dada pelo Decreto nº 6.458, de 2008).

A opção prevista neste tópico será exercida, via Internet, segundo termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irretroatável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção (ver IN RFB nº 876-08, alterada pela IN RFB 894-2008).

#### **4.2.3.4 – Alíquotas Reduzidas a Zero**

Há diversas hipóteses previstas na legislação, em que as alíquotas do PIS e da COFINS estão reduzidas a zero, conforme segue.

##### **4.2.3.4.1 – Papel (art. 28 da Lei nº 10.865-04)**

- I papel destinado à impressão de jornais, pelo prazo de 4 (quatro) anos, a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno, na forma a ser estabelecida em regulamento do Poder Executivo;
- II papéis classificados nos códigos 4801.00.10, 4801.00.90, 4802.61.91, 4802.61.99, 4810.19.89 e 4810.22.90, todos da TIPI, destinados à impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos, a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno.

#### **NOTA**

Este prazo foi prorrogado para 30 de abril de 2012. Ver Decretos nº 6.842-09 e 7.293-10.

##### **4.2.3.4.2 – Produtos Agropecuários, Fertilizantes, Defensivos Agrícolas e Outros**

- I produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI (art. 28 da Lei 10.865-04);

- II adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas (art. 1º da Lei 10.925);

#### NOTA

De acordo com o Decreto nº 5.630, DOU de 23-12-2005, não se aplica a alíquota zero:

- a) quando esses produtos forem próprios para uso veterinário;
- b) se as matérias-primas citadas não forem utilizadas na fabricação de adubos e fertilizantes classificados nas posições 31 e 38 da TIPI.
- III defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas (art. 1º da Lei 10.925);
- IV sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção (art. 1º da Lei 10.925);
- V corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI (art. 1º da Lei 10.925);
- VI feijões comuns (*Phaseolus vulgaris*), classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99 da NCM, arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho), classificado no código 1006.20 da NCM, arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaceado), classificado no código 1006.30 da NCM e farinhas classificadas no código 1106.20 da NCM (art. 1º da Lei 10.925, Decreto 5.630-05);
- VII inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI (art. 1º da Lei 10.925);
- VIII vacinas para medicina veterinária, classificadas no código 3002.30 da NCM (art. 1º da Lei 10.925, Decreto 5.630-05);
- IX farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI (Lei 11.051-04, art. 29);
- X pintos de 1 (um) dia, classificados no código 0105.11 da TIPI (Lei 11.051-04, art. 29);



- XI leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano (Lei 11.488-07);
- XII sementes e embriões da posição 05.11 da NCM (art. 28 da Lei 10.865-04, com redação dada pela Lei 10.925-04 e Decreto nº 5.127, DOU de 06-07-2004);
- XIII leite em pó, integral ou desnatado, destinados ao consumo humano (incluído pelo art. 51 da Lei 11.196-05 – vigência: 1º de março de 2006);
- XIV queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota, requeijão, queijo provolone, queijo parmesão e queijo fresco não maturado (Lei nº 11.488-07);
- XV soro de leite fluido a ser empregado na industrialização de produtos destinados ao consumo humano (Lei nº 11.488-07);
- XVI farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da TIPI (Lei nº 11.787-08);
- XVII trigo classificado na posição 10.01 da TIPI (Lei nº 11.787-08); e
- XVIII pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI.

#### **NOTA**

No caso dos itens XVI a XVIII, a alíquota zero aplica-se até 31 de dezembro de 2012, conforme MP nº 552-11).

Ver Decreto nº 6.461, DOU de 23-05-2008.

- XIX massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI (MP nº 545-11)

#### **NOTA**

No caso item XIX, o benefício da alíquota zero se aplica até 30-06-2012

#### 4.2.3.4.3 – Aeronaves e Suas Partes e Peças

Aeronaves classificadas na posição 88.02 da TIPI, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anti-corrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos (art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.727-08).

#### 4.2.3.4.4 – Produtos Químicos e Farmacêuticos (Decreto nº 6.426, DOU de 08-04-2008)

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos, conforme os Anexos constantes do Decreto nº 6.426-08:

- I produtos químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, relacionados no Anexo I;
- II produtos químicos intermediários de síntese, classificados no Capítulo 29 da NCM e relacionados no Anexo II, no caso de serem:
  - a) vendidos para pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I; ou
  - b) importados por pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I;
- III destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III.

#### 4.2.3.4.5 – Livros Técnicos e Científicos

Fica reduzida a zero a alíquota do PIS e da COFINS incidente sobre a receita de venda de livros técnicos e científicos, na forma estabelecida em ato conjunto do Ministério da Educação e da Secretaria da Receita Federal (Lei 10.925-04).

#### **4.2.3.4.6 – Vendas para Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio**

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, (MP 202, DOU 26-07-04, convertida na Lei nº 10.996, DOU de 16-12-2004).

De acordo com o art. 20 da Lei nº 11.945-09, a incidência de alíquota zero para o PIS e a COFINS se aplica, também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1) Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);
- 2) Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3) Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4) Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);
- 5) Brasileia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

#### **NOTA**

Por meio do art. 59 da Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010, foi incluído o § 4º ao art. 2º da Lei nº 10.996-04, onde consta que não se aplica a alíquota zero às vendas de mercadorias que tenham como destinatárias pessoas jurídicas atacadistas e varejistas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, estabelecidas nas Áreas de Livre Comércio.

#### **Exemplos:**

##### **Hipótese 1**

- 1) Comprador, pessoa jurídica localizada em área de livre comércio;
- 2) Atacadista ou varejista; e
- 3) Sujeito ao sistema não cumulativo de PIS e COFINS;

Conclusão: a venda sairá com incidência normal do PIS e da COFINS.

##### **Hipótese 2**

- 1) Comprador, pessoa jurídica localizada em área de livre comércio;
- 2) Atacadista ou varejista; e
- 3) Sujeito ao sistema cumulativo de PIS e COFINS;

Conclusão: a venda sairá com alíquota zero.

Entende-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus aquelas que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que venham a utilizá-las diretamente ou para comercialização por atacado ou varejo.

De acordo com a Portaria SUFRAMA nº 162, de 06-06-2005, para efeito da formalização do internamento de mercadoria nacional, previsto nos arts. 11 e 12 da Portaria nº 205, de 14 de agosto de 2002, a nota fiscal emitida para Zona Franca de Manaus, além das exigências já vigentes, deverá conter a indicação expressa do valor do abatimento referente ao PIS/PASEP e da COFINS incentivado, conforme art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, e art. 1º do Decreto nº 5.310, de 15 de dezembro de 2004. Quando se tratar de nota fiscal destinada a contribuinte que apure o Imposto de Renda com base no lucro presumido, a exigência prevista acima será opcional e poderá ser dispensada mediante manifestação do destinatário declinando do abatimento previsto. A Portaria SUFRAMA nº 162, de 06-06-2005, vigorou até 13-07-2009, quando então foi revogada pela Portaria nº 275, DOU de 14-07-2009.

Por meio do art. 59 da Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010, foi incluído o § 4º no art. 2º da Lei nº 10.996-04, onde consta que nas notas fiscais relativas às vendas para a Zona Franca de Manaus, deverá constar a expressão “Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

#### 4.2.3.4.7 – Venda de Álcool para ZFM (Lei nº 11.196-05, art. 64)

Nas vendas efetuadas por produtor, importador ou distribuidor estabelecido fora da Zona Franca de Manaus (ZFM) de álcool para fins carburantes destinado ao consumo ou à industrialização na ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, ou seja, a alíquota para o PIS e para a COFINS é zero (redação dada pela Lei nº 11.727-08).

#### 4.2.3.4.8 – Receitas Financeiras (Decreto 5.164-DOU 30/07/2004 - Decreto 5.442-DOU 09/05/2005)

Ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas contribuições.

O disposto acima:

a) não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre o capital próprio; e as decorrentes de operações de *hedge* até 31 de março de 2005;

#### **NOTA**

A partir de 1º de abril de 2005, as aplicações financeiras decorrentes de operações de *hedge* também passaram a ter alíquota zero, conforme o Decreto nº 5.442, DOU de 09-05-2005.

b) se aplica às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não cumulativa.

#### **4.2.3.4.9 – Pessoas Jurídicas Não Importadoras e Não Industriais – Incidência Monofásica**

Em todos os casos em que a incidência é monofásica, as pessoas jurídicas não industriais e que não procederam a importação do produto comercializado, têm alíquota zero de PIS/PASEP e COFINS em relação à revenda do referido produto, exceto no caso de querosene de aviação e biodiesel, casos em que há não incidência. É o caso, por exemplo, dos revendedores de produtos farmacêuticos, perfumaria, produtos do setor automotivo, combustíveis, inclusive álcool para fins carburantes, e bebidas. A alíquota 0% (zero por cento), não se aplica na venda efetuada por empresa comercial atacadista de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001.

#### **4.2.3.4.10 – Gás Natural e Carvão Mineral**

De acordo com a Lei nº 10.312, DOU de 28-11-2001, ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade.

#### **NOTA**

Ver mais detalhes na Lei nº 12.431-11, arts. 50 a 52

Também ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica.

#### **4.2.3.4.11 – Biodiesel**

De acordo com o art. 4º do Decreto nº 5.297-2004, § 1º, inciso III, a alíquota é zero, por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas produzidas nas regiões norte e nordeste e no semiárido, adquiridos de agricultor familiar enquadrado no PRONAF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.458, de 2008).

#### **4.2.3.4.12 – Programa de Inclusão Digital (arts. 28 a 30 da Lei nº 11.196-05 e Decretos 5.602-05 e 6.023-07)**

Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo:

- I unidades de processamento digital classificadas no código 8471.50.10 da Tabela de Incidência do IPI – TIPI. Nesse caso o valor de venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 2.000,00 (dois mil reais);
- II máquinas automáticas de processamento de dados, digitais, portáteis, de peso inferior a três quilos e meio, com tela (écran) de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados, classificadas nos códigos 8471.30.12, 8471.30.19 ou 8471.30.90 da TIPI. Nesse caso, o valor da venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 4.000,00 (quatro mil reais);
- III máquinas automáticas de processamento de dados, apresentadas sob a forma de sistemas do código 8471.49 da TIPI, contendo, exclusivamente:
  - a) uma unidade de processamento digital classificada no código 8471.50.10;
  - b) um monitor (unidade de saída por vídeo) classificado no código 8471.60.7;
  - c) um teclado (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.52; e
  - d) um mouse (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.53;

No caso dos sistemas contendo unidade de processamento digital, monitor, teclado e mouse de que trata o item III, acima, o valor da venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 4.000,00 (quatro mil reais).

- IV teclado (unidade de entrada) e mouse (unidade de entrada) classificados, respectivamente, nos códigos 8471.60.52 e 8471.60.53 da TIPI, quando vendidos juntamente com unidade de processamento digital com as características do inciso I.

O valor da venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 2.100,00 (dois mil e cem reais), no caso de venda conjunta de unidade de processamento digital, teclado e mouse, na forma do item IV, acima.

- V *modems*, classificados nas posições 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da TIPI (Medida Provisória nº 517, de 2010, convertida na Lei 12.431, de 2011).
- VI máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm<sup>2</sup> e inferior a 600 cm<sup>2</sup>, e que não possuam função de comando remoto (Tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da TIPI, produzidas no País conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo (redação data pelo art. 1º da Lei nº 12.507, DOU de 13-10-2011).

#### NOTA

Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas à venda dos produtos de que trata o item VI acima, deverá constar a expressão “Produto fabricado conforme processo produtivo básico”, com a especificação do ato que aprova o processo produtivo básico respectivo redação data pelo art. 1º da Lei nº 12.507, DOU de 13-10-2011).

O disposto acima aplica-se também às vendas realizadas para:

- I órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta;
- II fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal;
- III pessoas jurídicas de direito privado; e
- IV sociedades de arrendamento mercantil (*leasing*).

Nas vendas efetuadas na forma acima não se aplica a retenção na fonte da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se referem o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

As disposições acima:

- I não se aplicam às vendas efetuadas por empresas optantes pelo Simples;
- II aplicam-se às vendas efetuadas de 22 de novembro de 2005 até 31 de dezembro de 2014 (Lei nº 12.249-10).

#### **4.2.3.4.13 – Preparações Compostas Não Alcoólicas**

Fica reduzida para zero a incidência do PIS e da COFINS nas vendas no mercado interno de preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01, da TIPI, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais dos produtos referidos no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 2003 (Lei 11.196-05, art. 44, com redação dada pela Lei nº 11.727-08).

#### **4.2.3.4.14 – Concessionárias de Veículos – Vendas por Conta e Ordem**

O fabricante e o importador, nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, podem excluir da base de cálculo das contribuições:

- I os valores devidos aos concessionários pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão; e
- II o ICMS incidente sobre os valores de que trata o inciso I.

A soma dos valores referidos nos incisos I e II, acima, não poderá exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação.

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre os valores recebidos pelos concessionários na forma aqui tratada.



#### **4.2.3.4.15 – Industrialização por Encomenda – Produtos Farmacêuticos e de Higiene e Limpeza**

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da execução de industrialização por encomenda dos produtos farmacêuticos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002:

- a) 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56;
- b) 30.04, exceto no código 3004.90.46;
- c) 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.30.1, 3006.30.2 e 3006.60.00;

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da execução de industrialização por encomenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, da TIPI.

As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na ZFM, para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, são de zero por cento.

#### **4.2.3.4.16 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei nº 11.484-07; Lei nº 11.774-08; Lei nº 12.249-09, art. 20)**

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do PADIS a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D, na forma comentada mais adiante, e que exerça isoladamente ou em conjunto, em relação a dispositivos:

- I eletrônicos semicondutores, classificados nas posições 85.41 e 85.42 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, as atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
  - b) difusão ou processamento físico-químico; ou
  - c) encapsulamento e teste;

#### NOTA

O disposto no item I, acima, alcança os dispositivos eletrônicos semicondutores, montados e encapsulados diretamente sob placa de circuito impresso (*chip on board*), classificada nos códigos 8534.00.00 ou 8523.51 da Tabela de Incidência dos Impostos sobre Produtos Industrializados – TIPI.

- II - atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
  - b) fabricação dos elementos fotossensíveis, foto ou eletroluminescentes e emissores de luz; ou
  - c) montagem final do mostrador e testes elétricos e ópticos.

#### **b) Benefício**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados às atividades de que tratam os incisos I e III da letra “a”, acima, ficam reduzidas a zero as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados às atividades de que trata a letra “a”, acima, quando importados ou adquiridos no mercado interno por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

Os benefícios aqui previstos alcançam somente os bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens foram relacionados no Decreto nº 6.233, DOU de 15-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

#### b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PADIS

Nas vendas dos dispositivos referidos nos incisos I e II da letra “a”, acima, efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PADIS, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

As reduções de alíquotas previstas neste tópico aplicam-se também às receitas decorrentes da venda de projeto (*design*), quando efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

As reduções de alíquotas relativamente às vendas dos dispositivos referidos no inciso II da letra “a”, acima, aplicam-se somente quando as atividades referidas nas alíneas “a” ou “b” do inciso II da letra “a”, acima, tenham sido realizadas no País.

As reduções de alíquotas não se aplicam cumulativamente com outras reduções ou benefícios relativos aos mesmos impostos ou contribuições, ressalvado o caso dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (§ 2º do art. 17 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005).

#### c) Da Aprovação dos Projetos

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda e pela Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

O prazo para apresentação dos projetos é de 4 (quatro) anos, prorrogável por até 4 (quatro) anos em ato do Poder Executivo.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

#### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos dispositivos citados antes e o valor das aquisições de produtos incentivados nos termos deste tópico.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento, nas áreas de microeletrônica, dos dispositivos mencionados nos incisos I e II da letra “a”, de optoeletrônicos, de ferramentas computacionais (*softwares*) de suporte a tais projetos e de metodologias de projeto e de processo de fabricação dos componentes mencionados nos incisos I e II da letra “a”.

No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo Comitê da Área de Tecnologia da Informação – CATI, de que trata o art. 30 do Decreto nº 5.906, de 26 de setembro de 2006, ou pelo Comitê das Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento na Amazônia – CAPDA, de que trata o art. 26 do Decreto nº 6.008, de 29 de dezembro de 2006.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados nos termos aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PADIS.

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas conforme comentado acima.

*(Ver mais Detalhes no Decreto nº 6.233-07; na IN RFB 852-08; no Decreto nº 6.887-09 e no Decreto nº 7.600-11).*

#### **4.2.3.4.17 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-07; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)**

Fica instituído o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para TV Digital – PATVD.

### **a) Beneficiária**

É beneficiária do PATVD a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D e que exerça as atividades de desenvolvimento e fabricação de equipamentos transmissores de sinais por radiofrequência para televisão digital, classificados no código 8525.50.2 da NCM. Para tanto, a pessoa jurídica deve cumprir Processo Produtivo Básico – PPB estabelecido por portaria interministerial do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Ciência e Tecnologia ou, alternativamente, atender aos critérios de bens desenvolvidos no País definidos por portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia.

O investimento em pesquisa e desenvolvimento e o exercício das atividades aqui tratadas devem ser efetuados de acordo com projetos aprovados na forma comentada mais adiante.

### **b) Da Aplicação do PATVD**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a”, acima, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a” quando adquiridos no mercado interno ou importados por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas alcançam somente bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens estão listados nos anexos do Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PATVD  
Nas vendas dos equipamentos transmissores acima comentados efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PATVD, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

### **c) Da Aprovação dos Projetos**

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e pela Secretaria da Receita Previdenciária.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 2,5% (dois e meio por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos equipamentos transmissores de que trata a letra “a”, acima. No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo CATI ou pelo CAPDA.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento dos equipamentos referidos na letra “a”, acima, de *software* e de insumos para tais equipamentos.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados nos aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PATVD.

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas no art. 17 desta Lei a Lei 11.484-07.

*(Veja mais detalhes no Decreto nº 6.234-07 e IN RFB nº 853-08)*

**4.2.3.4.18 – Venda aos Estados, Municípios e Distrito Federal de Veículos e Embarcações Destinados ao Transporte Escolar para a Educação Básica (Decreto 6.644, DOU 19-11-2008, incisos VIII e IX do art. 28 da Lei 10.865/04, com redação dada pela Lei nº 11.727/08)**

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre a receita bruta na venda, no mercado interno, dos produtos:

- I veículos novos montados sobre chassis, com capacidade para 23 (vinte e três) a 44 (quarenta e quatro) pessoas, classificados nos códigos 8702.10.00 Ex 02 e 8702.90.90 Ex 02, da TIPI;
- II embarcações novas, com capacidade para 20 (vinte) a 35 (trinta e cinco) pessoas, classificadas no código 8901.90.00 da TIPI.

**NOTAS**

1ª - Os veículos referidos no item I, acima, devem atender ao disposto na Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 - Código de Trânsito Brasileiro.

2ª - O disposto neste tópico somente se aplica quando os bens forem adquiridos pela União, Estados, Municípios e pelo Distrito Federal e destinados ao transporte escolar para a educação básica das redes estadual, municipal e distrital.

Os processos de compra dos veículos e embarcações serão acompanhados pelo Ministério da Educação, por intermédio do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

Os fornecedores dos veículos e embarcações deverão respeitar todas as cláusulas editalícias e contratuais, decorrentes dos processos de compra acompanhados pelo FNDE.

As especificações técnicas dos veículos e embarcações serão atestadas pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial – INMETRO.

**4.2.3.4.19 – Álcool (Lei nº 11.727-08, art. 7º)**

Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

- I por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;
- II por comerciante varejista, em qualquer caso;
- III nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no item III não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.

As demais pessoas jurídicas que comerciem álcool não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista ficam sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora. O disposto acima não se aplica às pessoas jurídicas controladas por produtores de álcool ou interligadas a produtores de álcool, seja diretamente ou por intermédio de cooperativas de produtores, ficando sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica produtora (Lei nº 11.945-09, art. 15).

#### **4.2.3.4.20 – Veículos e Carros Blindados de Combate (Lei nº 11.727-08)**

Veículos e carros blindados de combate, novos, armados ou não, e suas partes, produzidos no Brasil, com peso bruto total até 30 (trinta) toneladas, classificados na posição 8710.00.00 da TIPI, destinados ao uso das Forças Armadas ou órgãos de segurança pública brasileiros, quando adquiridos por órgãos e entidades da administração pública direta, na forma a ser estabelecida em regulamento.

#### **4.2.3.4.21 – Material de Defesa (Lei nº 11.727-08)**

Material de defesa, classificado nas posições 87.10.00.00 e 89.06.10.00 da TIPI, além de partes, peças, componentes, ferramentais, insumos, equipamentos e matérias-primas a serem empregados na sua industrialização, montagem, manutenção, modernização e conversão.

Vigência: 24-06-2008.

#### **4.2.3.4.22 – Equipamentos de Controle de Produção, Inclusive Medidores de Vazão**

O art. 34 da Lei nº 11.727-08 inclui no art. 28 da Lei nº 10.865-04, o inciso XIII. O art. 28 da Lei nº 10.865 define produtos sujeitos



à alíquota zero quando vendidos no mercado interno. O inciso XIII diz que segue:

“XIII - equipamentos de controle de produção, inclusive medidores de vazão, condutivímetros, aparelhos para controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos, quando adquiridos por pessoas jurídicas legalmente obrigadas à sua utilização, nos termos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive quanto às suas especificações técnicas.”

Vigência: 1º de janeiro de 2009.

Estão sujeitos à alíquota zero os materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro (Lei nº 11.774-08 e Decreto nº 6.887-09).

Produtos classificados na posição 87.13 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM (Lei nº 11.774-08 e Decreto nº 6.887-09).

#### **4.2.3.4.23 – Estímulo à Solicitação de Documento Fiscal**

De acordo com a Lei nº 11.945-09, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas decorrentes de valores pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

Vigência: 1º de janeiro de 2009.

#### **4.2.3.4.24 – Artigos, Aparelhos Ortopédicos e Outros (art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 12.058-09)**

De acordo com a Lei nº 12.058-09, a partir de 1º de janeiro de 2010, a venda dos seguintes produtos no mercado interno passa a ter alíquota zero:

- artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM;
- artigos e aparelhos de próteses classificados no código 90.21.3 da NCM;
- almofadas antiescaras classificadas nos Capítulos 39, 40, 63 e 94 da NCM.

**4.2.3.4.25 – Bens relacionados em ato do Poder Executivo para aplicação nas Unidades Modulares de Saúde de que trata o Convênio ICMS nº 114, de 11 de dezembro de 2009, quando adquiridos por órgãos da administração pública direta federal, estadual, distrital e municipal(Lei nº 12.249, art. 79, DOU de 14-06-2010)**

Este dispositivo foi incluído no art. 28, inciso XVIII, da Lei nº 10.865-04, por meio do art. 79 da Lei nº 12.249-10, devendo-se observar o que segue:

a) aplica-se apenas às vendas no mercado interno.

**4.2.3.4.26 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado poderá ser realizada com redução a zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O disposto acima aplica-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadoria equivalente:

- I à empregada em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto já exportado; e
- II para industrialização de produto intermediário fornecido diretamente a empresa industrial-exportadora e empregado ou consumido na industrialização de produto final já exportado.

O benefício não alcança as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nos incisos III a IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

O beneficiário poderá optar pela importação ou pela aquisição no mercado interno da mercadoria equivalente, de forma combinada ou não, considerada a quantidade total adquirida ou importada com pagamento de tributos.

Para os efeitos no disposto neste tópico, considera-se mercadoria equivalente a mercadoria nacional ou estrangeira da mesma espécie, qualidade e quantidade, adquirida no mercado interno ou importada sem fruição dos benefícios aqui tratados, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

#### **4.2.3.4.27 – Serviços de Transporte Ferroviário em Sistema de Trens de Alta Velocidade – TAV (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)**

Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno serviços de transporte ferroviário em sistema de trens de alta velocidade (TAV), assim entendido como a composição utilizada para efetuar a prestação do serviço público de transporte ferroviário que consiga atingir velocidade igual ou superior a 250 km/h (duzentos e cinquenta quilômetros por hora).

#### **4.2.3.4.28 – Projetores para exibição cinematográfica**

Ficam com a alíquota reduzida a zero, os projetores para exibição cinematográfica, classificados no código 9007.2 da NCM, e suas partes e acessórios, classificados no código 9007.9 da NCM. (Incluído pela Medida Provisória nº 545, de 2011, alterando o art. 28 da lei 10.865-04)

#### **4.2.3.4.29 – Bens para uso de deficientes visuais, auditivos e outros (MP 549-11, alterando ao art. 28 da Lei 10.865-04)**

Ficam com a alíquota reduzida a zero:

- I produtos classificados nos códigos 8443.32.22, 8469.00.39 Ex 01, 8714.20.00, e 9021.40.00, todos da TIPI;
- II calculadoras equipadas com sintetizador de voz classificadas no código 8470.10.00 da TIPI;
- III teclados com colmeia classificados no código 8471.60.52 da TIPI;
- IV indicadores ou apontadores - mouses - com entrada para acionador classificados no código 8471.60.53 da TIPI;
- V linhas braile classificadas no código 8471.60.90 da TIPI;
- VI digitalizadores de imagens - scanners - equipados com sintetizador de voz classificados no código 8471.90.14 da TIPI;
- VII duplicadores braile classificados no código 8472.10.00 da TIPI;
- VIII acionadores de pressão classificados no código 8471.60.53 da TIPI;
- IX lupas eletrônicas do tipo utilizado por pessoas com deficiência visual classificadas no código 8525.80.19 da TIPI;
- X implantes cocleares classificados no código 9021.90.19 da TIPI; e
- XI próteses oculares classificadas no código 9021.90.89 da TIPI.

#### 4.2.4 – Substituição Tributária

Atualmente há substituição tributária para o PIS e para a COFINS:

- 1 nas vendas efetuadas pelos fabricantes e importadores de cigarros para os comerciantes atacadistas e varejistas;
- 2 nas vendas efetuadas pelos fabricantes e importadores de veículos classificados nas posições 8432.30 e 87.11 da Tabela do IPI, para os comerciantes varejistas.

#### NOTA

8432.30 – Semeadores, plantadores e transplantadores.

87.11 – Motocicletas (Incluídos os Ciclomotores) e Outros Ciclos Equipados Com Motor Auxiliar, Mesmo Com Carro Lateral; Carros Laterais.

Neste caso, os respectivos comerciantes, em relação aos produtos citados, estão sujeitos à alíquota zero de PIS e de COFINS.

#### 4.2.4.1 – Outros Casos de Substituição Tributária

**a) Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio – Álcool para Fins Carburantes (art. 64 da Lei nº 11.196-05, IN SRF 594-05, Lei nº 11.727-08, Lei nº 11.945-09)**

Na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, destinado ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus – ZFM, efetuada por produtor, importador ou distribuidor estabelecido fora da ZFM, aplica-se a alíquota zero, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.

De acordo com o art. 24 da Lei nº 11.945-09, alterando o art. 2º da Lei nº 10.996-04, o procedimento adotado para a Zona Franca de Manaus, tratado neste tópico, se aplica também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1) Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);
- 2) Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3) Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4) Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);

5) Brasileira, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão nas vendas efetuadas pela pessoa jurídica adquirente, localizada na Zona Franca de Manaus, às alíquotas de (Decreto 6.573-08):

- I R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e
- II R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS será apurada mediante a aplicação das alíquotas citadas acima, sobre o volume vendido pelo produtor, importador ou distribuidor.

A pessoa jurídica domiciliada na ZFM que utilizar como insumo álcool adquirido com substituição tributária, na forma aqui tratada, poderá abater da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre seu faturamento o valor dessas contribuições recolhidas pelo substituto tributário.

Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas acima, os quais poderão ser alterados, para mais ou para menos, em relação aos produtos ou sua utilização, a qualquer tempo (Lei nº 11.196-05, art. 5º, § 6º).

O produtor ou importador, neste caso, fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte substituto, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pela pessoa jurídica adquirente.

#### **NOTA**

Apesar da substituição tributária, esta operação não está excluída da incidência não cumulativa.

De acordo com o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 39, DOU de 18-05-2006, os códigos de recolhimento relativo à substituição tributária são os seguintes:

- I 1840 – COFINS – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária; e

II 1921 – Contribuição para PIS/PASEP – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária.

(Vigência do art. 64: 1º-03-2006. Vigência das alterações procedidas pela Lei nº 11.727-08, 1º de outubro de 2008).

**b) Venda para ZFM e Áreas de Livre Comércio de produtos sujeitos à incidência monofásica (Lei nº 11.196-05, art. 65, Lei nº 11.727-08, IN SRF 594-05, Lei nº 11.945-09)**

b.1) Nas vendas efetuadas por produtor, fabricante ou importador estabelecido fora da ZFM dos produtos relacionados nos incisos I a VIII do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, ou seja, a alíquota do PIS e da COFINS é zero.

De acordo com o art. 20 da Lei nº 11.945-09, o procedimento adotado para a Zona Franca de Manaus, tratado neste tópico, se aplica também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1) Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);
- 2) Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3) Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4) Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);
- 5) Brasileia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

**NOTAS**

Os produtos relacionados nos incisos I a VIII, § 1º, art. 2º da Lei nº 10.833-03 são:

I - gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo – GLP – derivado de petróleo e de gás natural;

II - produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, relacionados no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores;

III - máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;

IV - autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

V - produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;

VI - querosene de aviação;

VII - embalagens previstas no art. 51 da Lei nº 10.833-03, e alterações posteriores, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e

VIII - água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.

b.2) No caso comentado neste tópico, nas revendas efetuadas pela pessoa jurídica adquirente a Contribuição para o PIS/PASEP e a CO-FINS incidirão às alíquotas previstas:

- I no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- II na alínea “b” do inciso I do art. 1º e do art. 2º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- III no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- IV no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- V nos incisos I e II do caput do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- VI no inciso II do art. 58-M da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008);
- VII no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores.
- VIII no art. 58-I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

b.3) O produtor, fabricante ou importador, no caso deste artigo, fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte substituto, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pela pessoa jurídica de que trata este tópico.

#### NOTA

Apesar da substituição tributária, esta operação não está excluída da incidência não cumulativa.

De acordo com o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 39, DOU de 18-05-2006, os códigos de recolhimento relativo à substituição tributária são os seguintes:

- I 1840 – COFINS – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária; e
- II 1921 – Contribuição para PIS/PASEP – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária.

b.4) O disposto no item “c”, acima, não se aplica aos produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, 30.04, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, todos da TIPI.

b.5) Para fins da substituição tributária citada, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS serão apuradas mediante a aplicação das alíquotas de que trata o item “b”, acima, sobre o preço de venda do produtor, fabricante ou importador.

b.6) A pessoa jurídica domiciliada na ZFM que utilizar como insumo ou incorporar ao seu ativo permanente produtos adquiridos com substituição tributária, na forma acima poderá abater da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre seu faturamento o valor dessas contribuições recolhidas pelo substituto tributário.

b.7) Não se aplica a substituição tributária aqui prevista no caso de venda dos produtos relacionados nos anexos I e II da Lei nº 10.485-02, bem como na venda de pneus novos e câmaras-de-ar (art. 5º da Lei nº 10.485-02), para montadoras de veículos.



*(Vigência do art. 65: a partir de 1º-03-2006)*

#### **4.2.5 – Industrialização por Encomenda**

De acordo com o art. 10 da Lei nº 11.051-04, alterado pelo art. 46 da Lei nº 11.196-05 e pela Lei nº 11.727-08, em diversas situações, a partir de 1º de março de 2006, na hipótese de industrialização por encomenda:

- a) o encomendante pagará o PIS e a COFINS pela alíquota aplicada ao fabricante;
- b) o executor da encomenda terá alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS, independentemente de sua forma de tributação ser lucro real, presumido ou arbitrado.

As hipóteses, em que serão aplicadas as alíquotas do fabricante para o encomendante, são as seguintes:

- I nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;
- II no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;
- III para autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:
  - a) no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; ou
  - b) no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei;
- IV no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;
- V no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; e

- VI no art. 58-I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.

#### **NOTA**

Na hipótese dos produtos de que tratam os incisos I, V e VI, aplica-se à pessoa jurídica encomendante, conforme o caso, o direito à opção pelo regime especial de que tratam o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

#### **4.2.5.1 – Álcool**

De acordo com a Lei nº 11.727-08, art. 12, no caso de produção por encomenda de álcool, inclusive para fins carburantes:

- I a pessoa jurídica encomendante fica sujeita às alíquotas previstas no caput do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, observado o disposto em seus §§ 4º, 8º e 9º, conforme segue:
- a) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e
  - b) 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor.
- II a pessoa jurídica executora da encomenda deverá apurar a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente; e
- III aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Vigência destes dispositivos: a partir de 1º-10-2008, conforme Lei nº 11.727-08.

## 4.2.6 – Suspensão

### 4.2.6.1 – Venda para Pessoas Jurídicas Preponderantemente Exportadora (art. 40 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.925-04 e IN SRF 595, DOU de 30-12-05; Lei nº 11.529-07; IN RFB nº 780, DOU de 06-12-2007)

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Para esse fim considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 70% (setenta por cento) de sua receita bruta total de vendas e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

O percentual acima citado fica reduzido a 60% (sessenta por cento) no caso de pessoa jurídica em que 90% (noventa por cento) ou mais de suas receitas de exportação houverem sido decorrentes da exportação dos produtos:

- I classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:
  - a) nos códigos 0801.3, 25.15, 42.02, 50.04 a 50.07, 51.05 a 51.13, 52.03 a 52.12, 53.06 a 53.11;
  - b) nos Capítulos 54 a 64;
  - c) nos códigos 84.29, 84.32, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06; e
  - d) nos códigos 94.01 e 94.03; e
- II relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

Para poder comprar com suspensão as empresas adquirentes deverão:

- I habilitar-se, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal por meio da IN SRF 595-05; e
- II declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da Lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

É vedada a habilitação de pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas

e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) ou que apure o imposto de renda com base no lucro presumido.

Nas notas fiscais relativas à venda, deverá constar a expressão “Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente, bem assim o número do Ato Declaratório Executivo que concedeu a habilitação ao comprador.

A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por outro lado, a pessoa jurídica que adquirir MP, PI e ME com suspensão do PIS e da COFINS, não poderá calcular crédito das referidas contribuições sobre essas compras.

## NOTAS

1ª - Na hipótese das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ou de produto ao qual foram incorporados não ser exportado no prazo de um ano, o adquirente deverá recolher o PIS e a COFINS que ficaram suspensos, com os respectivos encargos de multa e juros.

2ª - Na hipótese de destruição ou venda no mercado interno das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem ou de produto ao qual foram incorporados, o adquirente deverá recolher o PIS e a COFINS que ficaram suspensos, com os respectivos encargos de multa e juros.

3ª - A venda com suspensão se aplica a todas as pessoas jurídicas, exceto àquelas enquadradas no SIMPLES.

4ª - De acordo com o art. 40-A, da Lei nº 11.727-08, a suspensão de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 40 da Lei nº 10.865-04, aplica-se também à venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica fabricante de veículos e carros blindados de combate, novos, armados ou não, e suas partes, produzidos no Brasil, com peso bruto total até 30 (trinta) toneladas, classificados na posição 8710.00.00 da TIPI, destinados ao uso das Forças Armadas ou órgãos de segurança pública brasileiros, quando adquiridos por órgãos e entidades da administração pública direta, na forma a ser estabelecida em regulamento quando destinados a órgãos e entidades da administração pública direta.

**4.2.6.2 – Venda de produtos rurais (Lei 10.925-04, art. 9º; Lei nº 12.058-09; Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010; IN SRF 660/06; IN RFB 977-09; IN RFB nº 1.157-11)**

**4.2.6.2.1 – Produtos Vegetais e Leite**

Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

- I de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:
  - a) 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;
  - b) 12.01 e 18.01;

A suspensão no caso deste item alcança somente os cerealistas. Cerealista é a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no neste item

- II de leite in natura .

Abrange a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto aqui referido.

- III de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM .

A suspensão abrange a pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que trata o item III, acima.

**NOTA**

1) Atividade agropecuária é a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

2) Cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

3) As posições da TIPI mencionadas acima, correspondem aos seguintes produtos:

- 10.01 - trigo e mistura de trigo com centeio
- 10.02 – centeio
- 10.03 – cevada
- 10.04 – aveia
- 10.05 – milho
- 10.06 – arroz
- 10.07 –sorgo de grão
- 10.08 - trigo mourisco, painço e alpiste; outros cereais
- 10.06.20- Arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho)
- 10.06.30 - Arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou bruno (glaceado)
- 12.01 – soja, mesmo triturada
- 18.01 – Cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado.

IV de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados a seguir, destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

- a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)
- b) no capítulo 4;
- c) nos códigos 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;
- d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

#### **NOTA**

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 09.01, a partir de 1º de janeiro de 2012.

e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00;

#### **NOTA**

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 2101.11, a partir de 1º de janeiro de 2012.

f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)

g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009); e

h) no capítulo 16; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

A suspensão abrange a pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que trata o item IV, acima.

#### V) Café (MP 545-11)

Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006.

A suspensão não alcança a receita bruta auferida nas vendas a consumidor final.

É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações aqui tratadas a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

(Vigência a partir de 1º de dezembro de 2012).

#### NOTAS

1ª) Atividade agropecuária é a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

2ª) Cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

3ª) Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão comentada acima é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009):

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial.

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os itens I e II da nota seguinte.

4ª) Entende-se por atividade agroindustrial a atividade econômica de produção das mercadorias:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)

b) no capítulo 4;

c) nos códigos 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Observação

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 09.01, a partir de 1º de janeiro de 2012.

e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00;

Observação

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 2101.11, a partir de 1º de janeiro de 2012.

f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pela Instrução



Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)

g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

h) no capítulo 16; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - classificados no código 22.04, da NCM.

6ª) Pela redação da Lei 10.925/04, entende-se que a suspensão em questão se aplica às vendas efetuadas por todas as pessoas jurídicas, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa, desde que a empresa compradora seja tributada pelo lucro real.

7ª) Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente (IN SRF 660/06, art. 2º, § 2º);

8ª) No caso de algum produto relacionado neste tópico também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, nas vendas efetuadas às agroindústrias tributadas pelo lucro real prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660/06, art. 3º, § 3º).

9ª) É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

10ª) Para fins de aplicação da suspensão aqui tratada as pessoas jurídicas que efetuarem a venda devem exigir Declaração nos moldes do Anexo II da IN SRF 660-06, com alteração feita por meio da IN RFB 977-09, e fornecida pelas pessoas jurídicas adquirentes, nos casos em que o adquirente não apura o imposto sobre a renda com base no lucro real. Aplica-se , também, no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

11ª) Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura,

ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições ao PIS e COFINS.

#### **4.2.6.2.2 – Animais vivos, carnes e derivados, da espécie suína e aves (art. 2º da IN RFB nº 1.157-11)**

De acordo com os arts. 54 e 57 da Lei nº 12.350-10, fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

- I insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos:
  - a) para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;
  - b) para pessoas jurídicas que produzam preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM; e
  - c) para pessoas físicas;

#### **NOTA**

As pessoas acima deverão manter controle contábil mensal do estoque de produtos adquiridos ao amparo da suspensão. O controle contábil deverá discriminar, mensalmente, a parcela dos produtos adquiridos ao amparo da suspensão efetivamente utilizada na elaboração dos produtos discriminados nas alíneas a, b e c, acima (art. 13 da IN RFB nº 1.157-11).

- II preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

- III animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;
- IV produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM(Lei 12.431.-11).

## NOTAS

1ª - A suspensão de que trata este item:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

2ª - A partir de primeiro de janeiro de 2011, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004:

I - às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM;

II - às mercadorias ou aos produtos classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, no que for contrário ao disposto nos arts. 54 a 56 da Lei nº 12.350-10.

3ª - As posições da TIPI mencionadas acima referem-se aos seguintes produtos:

01.03 - Animais vivos da espécie suína.

01.05 - Galos, galinhas, patos, gansos, perus, peruas e galinha-d'angola, das espécies domésticas, vivos.

02.03 - carne suína, fresca, refrigerada ou congelada.

02.06.30.00 – Miudezas comestíveis da espécie suína, fresca ou refrigerada.

02.06.4 – Miudezas comestíveis da espécie suína, congelada.

02.07 – carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05.

02.10.1 – carnes e miudezas da espécie suína, comestíveis, salgados ou em salmoura, secas ou defumadas.

#### **4.2.6.2.3 – Animais Vivos, Carne e Derivados da espécie bovina**

De acordo com a Lei nº 12.058-2009; Lei nº 12.350-2010; IN RFB nº 977-2009 e IN RFB nº 1.1.57-11, fica suspensa a incidência do PIS e da COFINS:

a) na venda de animais vivos da espécie bovina da posição 01.02 da NCM efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, para pessoa jurídica que produza as mercadorias das seguintes posições da NCM:

02.01 - carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas

02.02 - carnes de espécie bovina, congeladas

02.06.10.00 - miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas

02.06.20 - da espécie bovina congeladas,

02.06.21 - línguas,

02.06.29 - outras,

02.10.20.00 - carnes da espécie bovina

05.06.90.00 - outros (05.06 - ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada) acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias)

05.10.00.10 - pâncreas de bovino (05.10.00 - Âmbar-cinzentos, castóreo, algália e almíscar; cantáridas; bÍlis, mesmo seca; glândulas e outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo)

15.02.00.1 - sebo bovino

b) Na venda dos produtos citados acima por pessoa jurídica que venda tais produtos ou que industrialize os bens e produtos classificados nas seguintes posições da NCM, a outras pessoas jurídicas.

- 01.02 - animais vivos da espécie bovina;
- 02.01 - carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas;
- 02.02 - carnes de espécie bovina, congeladas.

## NOTAS

- 1) A suspensão aqui tratada não se aplica à receita bruta auferida nas vendas a varejo (parágrafo único do art. 32 da Lei nº 12.058-09, com redação da pela Lei 12.431-11).
- 2) Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente;
- 3) Vigência: a partir de 1º/11/2009;
- 4) A venda com suspensão aqui tratada aplica-se, também, à receita de venda no mercado interno, dos produtos citados, quando os mesmos tiverem sido importados;
- 5) Veja no tópico que trata dos créditos, tratamento específico para situação tratada neste item.

### **4.2.6.3 – Vendas a Produtor de Vinho (Lei nº 10.925, art. 15, § 3º)**

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda de produtos *in natura* de origem vegetal, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

## NOTAS

- 1ª - Pela redação da Lei 10.925-04, entende-se que a suspensão em questão se aplica às vendas efetuadas por todas as pessoas jurídicas, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa, desde que a empresa compradora seja tributada pelo lucro real.

2ª - Código 22.04 da NCM – vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09.

3ª - Conforme o § 1º do art. 4º da IN SRF 660, DOU de 25-07-2006, para fins da suspensão, as pessoas jurídicas vendedoras deverão exigir, e as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer:

I - a Declaração do Anexo I da IN SRF 660-06, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - a Declaração do Anexo II da IN SRF 660-06, nos demais casos.

Aplica-se o disposto acima mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial. Portanto, **sempre**, haja suspensão ou não, deverá ser solicitado que o adquirente forneça uma declaração que, conforme o caso, será o anexo I ou o anexo II da IN SRF 660-06.

4ª - Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente (IN SRF 660-06, art. 2º, § 2º).

5ª - No caso de algum produto relacionado neste tópico também ser objeto de redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nas vendas efetuadas às agroindústrias tributadas pelo lucro real prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660-06, art. 3º, § 3º).

#### **4.2.6.4 – REPORTE (Lei nº 11.033-04, art. 14; Lei nº 11.726-08; Lei nº 11.774-08)**

Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTE.

As vendas de máquinas, equipamentos, peças de reposição e outros bens, no mercado interno ou a sua importação, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do REPORTE e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, na execução dos serviços de dragagem, e nos Centros de Treinamento Profissional, na execução do treinamento e formação de trabalhadores, serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação.

A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita à alíquota 0 (zero)

após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens adquiridos no mercado interno ou importados mediante aplicação do REPORTE, dentro do prazo de cinco anos citado acima, deverá ser precedida de autorização da Secretaria da Receita Federal e do recolhimento dos tributos suspensos, acrescidos de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável.

O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão aqui tratada.

O benefício aqui tratado aplica-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

As peças de reposição citadas no início deste tópico deverão ter seu valor aduaneiro igual ou superior a 20% (vinte por cento) do valor aduaneiro da máquina ou equipamento ao qual se destinam, de acordo com a Declaração de Importação – DI respectiva.

Os veículos adquiridos com o benefício do REPORTE deverão receber identificação visual externa a ser definida pela Secretaria Especial de Portos.

Na hipótese de utilização do bem em finalidade diversa da que motivou a suspensão, a sua não incorporação ao ativo imobilizado ou a ausência da identificação citada acima o beneficiário fica sujeito à multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor de aquisição do bem no mercado interno ou do respectivo valor aduaneiro. A aplicação da multa prevista acima não prejudica a exigência dos tributos suspensos, de outras penalidades cabíveis, bem como dos acréscimos legais.

São beneficiários do REPORTE o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto.

Pode ainda ser beneficiário do REPORTE o concessionário de transporte ferroviário.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá os requisitos e os procedimentos para habilitação dos beneficiários ao REPORTE.

Os beneficiários do REPORTE ficam acrescidos das empresas de dragagem, definidas na Lei nº 11.610, de 12 de dezembro de 2007, dos

recintos alfandegados de zona secundária e dos Centros de Treinamento Profissional, conceituados no art. 32 da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, e terão o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO para aquisições e importações efetuadas até 31 de dezembro de 2011.

## NOTAS

1ª - Sobre o assunto ver também a IN RFB 879-08; o Decreto nº 6.582-08 e o Decreto nº 7.297-10.

2ª - De acordo com a Lei nº 11.774-08, os benefícios aqui tratados aplicam-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

A Portaria MF nº 7, de 14 de janeiro de 2011, publicada no dia 18-01, atinge os beneficiários do regime chamado REPORTO, que é um regime destinado à aquisição de equipamentos utilizados em instalações portuárias e também vinculados a transporte ferroviários, ou seja, quando a ferrovia é utilizada como meio de transporte para chegar ao porto.

A Portaria traz a possibilidade de um ressarcimento rápido de crédito da contribuição PIS/PASEP e COFINS. O ressarcimento vai valer para os fornecedores dos seguintes bens: locomotivas elétricas, locomotivas movidas a diesel e também os vagões.

Agora a Receita Federal do Brasil tem o prazo de 30 dias, contados da data do pedido de ressarcimento dos créditos, para efetuar o pagamento de 50% do valor do crédito pleiteado pela pessoa jurídica.

Os pedidos de ressarcimento efetuados devem atender, cumulativamente, as seguintes condições:

- I cumpra os requisitos de regularidade fiscal para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos aos tributos administrados pela



- RFB e à Dívida Ativa da União administrada pela Procuradoria--Geral da Fazenda Nacional (PGFN);
- II não tenha sido submetida ao regime especial de fiscalização de que trata o art. 33 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos 36 (trinta e seis) meses anteriores à apresentação do pedido;
  - III mantenha Escrituração Fiscal Digital (EFD);
  - IV tenha efetuado, no trimestre de que trata o pedido, vendas na forma do art. 14 da Lei nº 11.033, de 2004, que representem valor igual ou superior a 30% (trinta por cento) do seu faturamento; e
  - V nos 24 (vinte e quatro) meses anteriores à apresentação do pedido objeto do procedimento especial de que trata o art. 1º, não tenha havido indeferimentos de pedidos de ressarcimento ou não homologações de compensações, relativos a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP e de COFINS, totalizando valor superior a 15% (quinze por cento) do montante solicitado ou declarado.

Por meio da Portaria MF nº 371-2011 foi alterada a Portaria MF nº 7-2011, Anteriormente o ressarcimento abrangia apenas os créditos gerados a partir de 1º de janeiro de 2011.

Por meio da mesma Portaria MF nº 371-11, foi incluído o art. 5-A na Portaria MF nº 7-2011 para determinar que, na hipótese de pedidos de ressarcimento relativos aos créditos apurados no período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2010, o prazo para efetuar o pagamento de 50% do valor do crédito pleiteado pela pessoa jurídica será de 60 dias contados da publicação desta Portaria, sendo mantido o prazo de 30 dias para os créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2011.

#### **4.2.6.5 – REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei nº 11.196-05, arts. 1º a 11; Lei nº 11.774-08)**

Somente poderá efetuar aquisição de bens e serviços com o benefício do REPES a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal. A habilitação somente pode ser requerida por pessoa jurídica que exerça preponderantemente as atividades de desenvolvimento de *software* ou de prestação de serviços de tecnologia da informação e que, por ocasião da sua opção pelo REPES, assuma

compromisso de exportação igual ou superior a sessenta por cento de sua receita bruta anual decorrente da venda dos bens e serviços antes mencionados.

A receita bruta será considerada depois de excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. O percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do REPES, durante o período de (três) anos-calendário. O prazo de início de utilização não poderá ser superior a 1 (um) ano, contado a partir da aquisição.

No caso de venda ou de importação de bens novos destinados ao desenvolvimento, no País, de *software* e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REPES para incorporação ao seu ativo imobilizado;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPES para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Nas notas fiscais relativas às vendas com a suspensão aqui tratada, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Os bens beneficiados pela suspensão aqui tratada serão relacionados em regulamento.

No caso de venda ou de importação de serviços destinados ao desenvolvimento, no País, de *software* e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

I - da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida pela prestadora de serviços, quando tomados por pessoa jurídica beneficiária do REPES;

II - da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, para serviços importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPES.

Nas notas fiscais relativas aos serviços de que trata o item I, acima, deverá constar a expressão “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Na hipótese da venda ou importação de serviços, o percentual de exportação – 60% – será apurado considerando as vendas efetuadas no ano-calendário subsequente ao da prestação do serviço adquirido com suspensão.

Os serviços beneficiados pela suspensão serão relacionados em regulamento.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após cumprida a condições estabelecidas no *caput* do art. 2º da Lei nº 11.196-05, observados os prazos de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 4º e o § 2º do art. 5º desta Lei.

A adesão ao REPES fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica beneficiária do REPES terá a adesão cancelada:

- I na hipótese de descumprimento do compromisso de exportação conforme comentado acima;
- II sempre que se apure que o beneficiário:
  - a) não satisfazia as condições ou não cumpria os requisitos para a adesão; ou
  - b) deixou de satisfazer as condições ou de cumprir os requisitos para a adesão;
- III a pedido.

Na ocorrência do cancelamento da adesão ao REPES, a pessoa jurídica dele excluída fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição no mercado interno ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão, na condição de contribuinte, em relação aos bens ou serviços importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens ou serviços adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Relativamente à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, os juros e multa, de mora ou de ofício, serão exigidos:

- I isoladamente, na hipótese de que trata o item I, acima;
- II juntamente com as contribuições não pagas, na hipótese de que tratam os itens II e III, acima.

Nas hipóteses de que tratam os itens I e II, a pessoa jurídica excluída do REPES somente poderá efetuar nova adesão após o decurso do prazo de 2 (dois) anos, contado da data do cancelamento.

Na hipótese do item I, a multa, de mora ou de ofício, será aplicada sobre o valor das contribuições não recolhidas, proporcionalmente à diferença entre o percentual mínimo de exportações – 60% – e o efetivamente alcançado.

A transferência de propriedade ou a cessão de uso, a qualquer título, dos bens importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão da exigência das contribuições, antes da conversão das alíquotas a 0 (zero), será precedida de recolhimento, pelo beneficiário do REPES, de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, na condição de contribuinte, em relação aos bens importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os juros e multa, de mora ou de ofício, de que trata este artigo serão exigidos:

- I juntamente com as contribuições não pagas, no caso de transferência de propriedade efetuada antes de decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores;
- II isoladamente, no caso de transferência de propriedade efetuada após decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores.

É vedada a adesão ao REPES de pessoa jurídica optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples.

De acordo com o Decreto nº 5.713, DOU de 03-03-2006, os bens e serviços beneficiados com a suspensão são os bens novos, classificados nos códigos 84.71, 8473.30 e 85.17 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, destinados ao desenvolvimento, no País, de

*software* e de serviços de tecnologia da informação.

*Vigência deste dispositivo: a partir de 22-11-2005.*

Esse assunto foi regulamentado pelo Decreto nº 5.712, DOU de 03-03-2006, alterado pelo Decreto 6.887-09 e normatizado pela IN SRF nº 630, DOU de 22/03/06.

#### **4.2.6.6 – RECAP - Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital por Empresas Exportadoras (Lei 11.196-05, arts. 12 a 16, Lei nº 11.774-08)**

É beneficiária do RECAP a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao RECAP, houver sido igual ou superior a setenta por cento de sua receita bruta total na venda de bens e serviços no período e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de dois anos-calendário. Neste caso o percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do RECAP, durante o período de 2 (dois) anos-calendário. A receita bruta será considerada depois de excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. A pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação poderá se habilitar ao RECAP desde que assuma compromisso de auferir, no período de três anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, setenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços. Neste caso o percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do RECAP, durante o período de 3 (três) anos-calendário.

Em qualquer hipótese o prazo de início de utilização não poderá ser superior a 3 (três) anos.

De acordo com o Decreto nº 6.887-09, para as pessoas jurídicas que fabricarem os produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 11.529-07 (vide abaixo), o percentual de setenta por cento citado acima é reduzido para sessenta por cento.

- I classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

- a) nos códigos 0801.3, 42.02, 50.04 a 50.07, 51.05 a 51.13, 52.03 a 52.12, 53.06 a 53.11;
  - b) nos Capítulos 54 a 64;
  - c) nos códigos 84.29, 84.32, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06; e
  - d) nos códigos 94.01 e 94.03; e
- II relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

O disposto neste tópico:

- I não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples e às que tenham suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;
- II aplica-se a estaleiro naval brasileiro, no caso de aquisição ou importação de bens de capital relacionados em regulamento destinados à incorporação ao seu ativo imobilizado para utilização nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro – REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997, independentemente de efetuar o compromisso de exportação de auferir, no período de três anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, setenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços.

Para as pessoas jurídicas que fabricam os produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 11.529, de 22 de outubro de 2007, os percentuais de exportação ficam reduzidos para sessenta por cento.

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, fica suspensa a exigência:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do RECAP para incorporação ao seu ativo imobilizado;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem importados di-

retamente por pessoa jurídica beneficiária do RECAP para incorporação ao seu ativo imobilizado.

O benefício de suspensão poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de 3 (três) anos contados da data de adesão ao RECAP.

A pessoa jurídica que não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero), ou não atender às demais condições fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição:

- I de contribuinte, em relação à contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os juros e multa, de mora ou de ofício, serão exigidos:

- I isoladamente, na hipótese em que o contribuinte não alcançar o percentual de exportações de 70%;
- II juntamente com as contribuições não pagas, nas hipóteses em que a pessoa jurídica não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero).

Nas notas fiscais relativas à venda com suspensão deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

A suspensão acima mencionada converte-se em alíquota 0 (zero) após:

- I cumpridas as condições de que trata o *caput* do art. 13 da Lei nº 11.196-05, observado o prazo a que se refere o inciso I do § 2º deste artigo;
- II cumpridas as condições de que trata o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196-05, observado o prazo a que se refere o inciso II do § 2º deste artigo;

- III transcorrido o prazo de 18 (dezoito) meses, contado da data da aquisição, no caso do beneficiário de que trata o inciso II do § 3º do art. 13 da Lei nº 11.196-05.

A adesão ao RECAP fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Os bens beneficiados pela suspensão das contribuições para PIS e da COFINS serão relacionados em regulamento.

*Vigência desse dispositivo: a partir de 22-11-2005.*

Veja mais detalhes sobre o RECAP na IN SRF 605, DOU de 06-01-2006 e nos Decretos nºs 5.789-2006 e 5.649-2005; Decreto nº 6.581-2008; e Decreto nº 6.887-09.

#### **4.2.6.7 – Desperdícios, Resíduos e Aparas (Lei nº 11.196-05, arts. 47 e 48)**

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa, a partir de 1º de março de 2006, no caso de venda de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI, para pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real.

#### **4.2.6.8 – Venda de Embalagens (art. 49 da Lei nº 11.196-05)**

Fica suspensa a exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita auferida por fabricante na venda a empresa sediada no exterior para entrega em território nacional de material de embalagem a ser totalmente utilizado no acondicionamento de mercadoria destinada à exportação para o exterior.

A suspensão converte-se em alíquota 0 (zero) após a exportação da mercadoria acondicionada.

Nas notas fiscais relativas às vendas com suspensão deverá constar a expressão “Saída com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.



O benefício somente poderá ser usufruído após atendidos os termos e condições estabelecidos em regulamento do Poder Executivo.

A pessoa jurídica que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data em que se realizou a operação de venda, não houver efetuado a exportação para o exterior das mercadorias acondicionadas com o material de embalagem recebido com suspensão da exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica obrigada ao recolhimento dessas contribuições, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da referida data de venda, na condição de responsável. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Nessa hipótese a pessoa jurídica fabricante do material de embalagem será responsável solidária com a pessoa jurídica destinatária desses produtos pelo pagamento das contribuições devidas e respectivos acréscimos legais.

*A vigência desse dispositivo é a partir de 22-11-2005.*

#### **NOTA**

Veja mais detalhes no Decreto nº 6.127-07.

#### **4.2.6.9 – Venda ou Importação de Máquinas e Equipamentos Utilizados na Fabricação de Papéis (art. 55 da Lei nº 11.196-05)**

Art. 55. A venda ou a importação de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de papéis destinados à impressão de jornais ou de papéis classificados nos códigos 4801.00.10, 4801.00.90, 4802.61.91, 4802.61.99, 4810.19.89 e 4810.22.90, todos da TIPI, destinados à impressão de periódicos, serão efetuadas com suspensão da exigência:

- I - da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica industrial para incorporação ao seu ativo imobilizado; ou
- II - da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica industrial para incorporação ao seu ativo imobilizado.

§ 1º O benefício da suspensão de que trata este artigo:

- I aplica-se somente no caso de aquisições ou importações efetuadas por pessoa jurídica que auferir, com a venda dos papéis referidos no caput deste artigo, valor igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua receita bruta de venda total de papéis;
- II não se aplica no caso de aquisições ou importações efetuadas por pessoas jurídicas optantes pelo Simples ou que tenham suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS; e
- III poderá ser usufruído nas aquisições ou importações realizadas até 30 de abril de 2008 ou até que a produção nacional atenda a 80% (oitenta por cento) do consumo interno.

§ 2º O percentual de que trata o inciso I do § 1º deste artigo será apurado:

- I após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda; e
- II considerando-se a média obtida, a partir do início de utilização do bem adquirido com suspensão, durante o período de 18 (dezoito) meses.

§ 3º O prazo de início de utilização a que se refere o § 2º deste artigo não poderá ser superior a 3 (três) anos.

*(Vigência: 22-11-2005)*

*(Ver Decreto 5.653, DOU de 30-12-2005, Decreto 5.881, DOU 1º-09-2006 e IN SRF 675, DOU 26-09-2006.)*

#### **4.2.6.10 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI**

Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura - REIDI, nos termos da Lei nº 11.488-07, com alterações procedidas pela Lei nº 11.727-08.

Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A forma de habilitação e co-habilitação ao REIDI foram normatizadas por meio da IN RFB nº 758-07, IN RFB nº 778-07 e IN RFB nº 955-09.

A habilitação somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura nos setores de:

- I transportes, alcançando exclusivamente:
  - a) rodovias e hidrovias;
  - b) portos organizados e instalações portuárias de uso privado;
  - c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e
  - d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao voo instalados em aeródromos públicos;
- II energia, alcançando exclusivamente:
  - a) geração, co-geração, transmissão e distribuição de energia elétrica;
  - b) produção e processamento de gás natural em qualquer estado físico;
- III saneamento básico, alcançando exclusivamente abastecimento de água potável e esgotamento sanitário;
- IV irrigação; ou
- V dutovias.

Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto, incorporando a obra de infraestrutura ao seu ativo imobilizado.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime.

A pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:

- I comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para a habilitação ao REIDI; e
- II cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.

Para a obtenção da co-habilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto.

As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão aderir ao REIDI.

A adesão ao REIDI fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para

utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REIDI;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REIDI.

A suspensão pode ser usufruída nas aquisições, locações e importações de bens e nas aquisições e importações de serviços, vinculadas ao projeto aprovado, realizadas no período de cinco anos, contados da data da habilitação da pessoa jurídica titular do projeto de infraestrutura. Conforme o art. 21 da Lei nº 12.249-10, o prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada na data de publicação da Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Considera-se adquirido no mercado interno ou importado o bem ou o serviço na data da contratação do negócio, independentemente da data do recebimento do bem ou da prestação do serviço. Este dispositivo aplica-se quanto à locação de bens no mercado interno.

Considera-se data da contratação do negócio, a data de assinatura do contrato ou dos aditivos contratuais.

O prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada em 16 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I, acima, deverá constar a expressão *Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS*, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura.

A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as con-

tribuições não pagas em decorrência da suspensão, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do REIDI; ou
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REIDI.

*(Ver também os Decretos nos 6.144-07, 6.167-07, 6.416-08 e 7.367-10)*

#### **4.2.6.11 – Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (RECOF)**

O RECOF permite à empresa beneficiária importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou ao mercado interno.

As operações de industrialização limitam-se a:

- I montagem de produtos, constantes do Anexo I da IN RFB nº 757, DOU de 26-07-2007, por seus códigos numéricos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), compostos por oito dígitos, dos seguintes setores industriais:
  - a) aeronáutico (modalidade “RECOF Aeronáutico”);
  - b) automotivo (modalidade “RECOF Automotivo”);
  - c) de informática ou de telecomunicações (modalidade “RECOF Informática”); e

- d) de semicondutores e de componentes de alta tecnologia para eletrônica, informática ou telecomunicações (modalidade “RECOF Semicondutores”);
- II transformação, beneficiamento e montagem de partes e peças utilizadas na montagem dos produtos referidos no inciso I; e
- III acondicionamento e reacondicionamento de partes e peças a serem comercializadas no mesmo estado em que foram importadas.

Os produtos remetidos ao estabelecimento autorizado a operar o regime sairão do estabelecimento do fornecedor nacional com suspensão do IPI, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devendo constar do documento de saída a expressão: “Saída com suspensão do IPI, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, para estabelecimento habilitado ao RECOF - ADE SRRF nº xxx, de xx-xx-xxxx”.

(Ver IN RFB nº 757-07, IN RFB 963-09 e IN RFB 1.025-10)

#### **4.2.6.12 – Cana-de-Açúcar (Lei nº 11.727-08, art. 11)**

Fica suspensa a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na venda de cana-de-açúcar, classificada na posição 12.12 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), efetuada para pessoa jurídica produtora de álcool, inclusive para fins carburantes.

É vedado à pessoa jurídica vendedora de cana-de-açúcar o aproveitamento de créditos vinculados à receita de venda efetuada com suspensão na forma acima.

Não se aplicam as disposições aqui tratadas no caso de venda de cana-de-açúcar para pessoa jurídica que apura as contribuições no regime de cumulatividade. Vigência: 1º-10-2008.

#### **4.2.6.13 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei nº 11.732-08)**

As importações e aquisições no mercado interno realizadas por empresas autorizadas a operar em ZPE terão suspensão do PIS e da COFINS.

Em relação ao mercado interno, significa dizer que empresas que venderem bens para o imobilizado ou matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para as empresas localizadas em ZPE, poderão fazê-lo com suspensão do PIS e da COFINS.

As empresas que efetuarem vendas a pessoas jurídicas localizadas em ZPE, deverão fazer constar nas respectivas notas fiscais “Venda Efe-

tuada com Regime de Suspensão”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

#### **4.2.6.14 – Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo**

Conforme Lei nº 11.774-08, fica suspensa a exigência do PIS e da COFINS, nas vendas efetuadas no mercado interno e nas importações, quando destinados à navegação de cabotagem e de apoio portuário e marítimo, de óleos combustíveis, conforme segue:

- I óleo combustível, tipo bunker, MF (Marine Fuel), classificado no código 2710.19.22;
- II óleo combustível, tipo bunker, MGO (Marine Gás Oil), classificado no código 2710.19.21; e
- III óleo combustível, tipo *bunker*, ODM (Óleo Diesel Marítimo), classificado no código 2710.19.21.

A pessoa jurídica que quiser usufruir o benefício deverá ter habilitação prévia, nos termos estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica que não destinar os produtos referidos acima à navegação de cabotagem ou de apoio portuário e marítimo fica obrigada a recolher juros, multa de mora e a contribuição não recolhida, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição de:

- I contribuinte, em relação à contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II responsável, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata este tópico deverá constar a expressão “Venda de óleo combustível, tipo *bunker*, efetuada com Suspensão de PIS/COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente e do código fiscal do produto.

Ver IN RFB nº 882-08.

#### **4.2.6.15 – Acetona (art. 25 da Lei nº 11.727-08)**

No caso de venda ou importação de acetona classificada no código 2914.11.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, fica suspensa a exigência da contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

A suspensão alcança exclusivamente a acetona destinada à produção de monoisopropilamina (Mipa) utilizada na elaboração de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI.

No caso de importação, a suspensão de que trata este tópico aplica-se apenas quando a acetona for importada diretamente pela pessoa jurídica fabricante da Mipa.

Vigência: 24-06-2008.

#### **4.2.6.16 – Aquisições de Insumos para Serem Aplicados em Produtos a Serem Exportados (Lei nº 11.945-09, art. 12)**

A aquisição no mercado interno, ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado, poderá ser realizada com suspensão do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

As suspensões aqui tratadas:

- I aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado;
- II não alcançam as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III a IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- III aplicam-se também às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final destinado à exportação. (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009)



Apenas a pessoa jurídica habilitada pela Secretaria de Comércio Exterior poderá efetuar aquisições ou importações com suspensão na forma deste tópico. (Redação dada pela Lei nº 12.058, de 2009)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior disciplinaram os procedimentos a serem aplicados para a fruição dos benefícios aqui tratados, por meio da Portaria Conjunta RFB/Secex nº 1, DOU de 02-04-2009.

#### **4.2.6.17 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O regime especial aqui tratado denomina-se *Drawback* Integrado.

As suspensões aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado, bem como às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final a ser exportado. Neste último caso a modalidade do *Drawback* Integrado, denomina-se *Drawback* Intermediário.

A pessoa jurídica será habilitada no *Drawback* Integrado por meio de ato concessório expedido pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

A habilitação no regime especial deverá ser solicitada por meio de requerimento específico no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), módulo *Drawback* web, disponível na página do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), no endereço <<http://www.desenvolvimento.gov.br>>.

O requerente informará o valor, a quantidade na unidade de medida estatística, a descrição e os códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) das mercadorias que serão adquiridas no mercado interno ou das que serão importadas, bem como dos bens a exportar.

É permitida a conversão de ato concessório de *Drawback* Verde-Amarelo em *Drawback* Integrado, quando o primeiro foi concedido

antes da vigência desta Portaria, sendo vedada a conversão nos casos das operações de que trata o art. 90 da Portaria SECEX nº 25, de 27 de novembro de 2008.

A mercadoria admitida no *Drawback* Integrado não poderá ser destinada à complementação de processo industrial de produto já amparado por regime de *Drawback* concedido anteriormente.

O pagamento dos tributos poderá ser suspenso pelo prazo de até 1 (um) ano, prorrogável por igual período.

No caso de mercadoria destinada à produção de bem de capital de longo ciclo de fabricação, a suspensão poderá ser concedida por prazo compatível com o de fabricação e exportação do bem, até o limite de 5 (cinco) anos.

Os prazos acima citados contar-se-ão da data de emissão do ato concessório.

A comprovação das aquisições de mercadoria nacional sob o amparo do regime terá por base a nota fiscal emitida pelo fornecedor, a qual deverá ser registrada no Siscomex pelo titular do ato concessório.

As notas fiscais registradas deverão representar somente operações de venda de mercadorias empregadas ou consumidas na industrialização de produtos a serem exportados, devendo constar do documento:

- I a descrição e os respectivos códigos da NCM;
- II o número do ato concessório; e
- III a indicação da saída e venda da mercadoria com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Os atos concessórios de *Drawback* poderão ser deferidos, a critério da Secex, levando-se em conta a agregação de valor e o resultado da operação.

A comprovação do regime será realizada:

- I com base no fluxo físico, por meio de comparação entre os volumes de importação e de aquisição no mercado interno em relação ao volume exportado; e
- II em relação à agregação de valor, considerando-se, ainda, a variação cambial das moedas de negociação e a oscilação dos preços dos produtos importados e exportados.

As modificações das condições negociadas ou realizadas ficarão sujeitas a pedido de alteração do ato concessório no Siscomex, formulado dentro da validade do aludido ato.

Para os efeitos do disposto neste tópico, com base na Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10, entende-se por produto a ser exportado aquele que é diretamente destinado ao exterior ou vendido diretamente a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação para o exterior.

Aplicam-se ao regime especial aqui tratado, no que forem compatíveis, as demais disposições sobre *Drawback*.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) terá acesso, a qualquer tempo, aos dados registrados no Siscomex, referidos acima.

A RFB e a Secex poderão editar normas complementares às dispostas na Portaria Conjunta RFB/Secex nº 467-10, em suas respectivas áreas de competência.

#### **4.2.6.18 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.320-10; IN RFB 1.074-10; IN RFB 1.084-10)**

Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC, nos termos e condições comentados a seguir, devendo ainda, o Poder Executivo regulamentar o assunto.

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do REPENEC a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para implantação de obras de infraestrutura nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos setores petroquímico, de refino de petróleo e de produção de amônia e uréia a partir do gás natural, para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Compete ao Ministério de Minas e Energia a aprovação de projeto e a definição, em portaria, dos projetos que se enquadram nas disposições acima.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem aderir ao REPENEC.

A fruição dos benefícios do REPENEC fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

Aplica-se o benefício aqui tratado, aos projetos protocolados até 31 de dezembro de 2010 e aprovados até 30 de junho de 2011.

## **b) Benefícios**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação nas obras referidas acima, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

Nas notas fiscais relativas às vendas comentadas neste tópico deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura.

A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as contribuições e o imposto não pagos em decorrência da suspensão de que trata este tópico, acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;

- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para efeitos da suspensão aqui tratada, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços destinados às obras citadas acima, ficam suspensas:

- I a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando prestados a pessoa jurídica beneficiária do REPENEC;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

O disposto no item I, acima, aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura quando contratados por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

Os benefícios aqui tratados podem ser usufruídos nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contado da data de habilitação ou co-habilitação da pessoa jurídica titular do projeto de infraestrutura.

Na hipótese de transferência de titularidade de projeto de infraestrutura aprovado no REPENEC durante o período de fruição do benefício, a habilitação do novo titular do projeto fica condicionada à:

- I manutenção das características originais do projeto, conforme manifestação do Ministério de Minas e Energia;
- II observância do limite de prazo de cinco anos, mencionado acima, contado desde a habilitação do primeiro titular do projeto;
- III revogação da habilitação do antigo titular do projeto.

Na hipótese de transferência de titularidade, são responsáveis solidários pelos tributos suspensos os antigos titulares e o novo titular do projeto.

#### **4.2.6.19 – Programa Um Computador por Aluno –PROUCA e do Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE(Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.243-10; Portaria Interministerial nº 1.071-10)**

Fica criado o Programa Um Computador por Aluno – PROUCA e instituído o Regime Especial para Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE.

#### **NOTA**

A vigência deste benefício se inicia na data da sua regulamentação e vai até 31-12-2011.

O PROUCA tem o objetivo de promover a inclusão digital nas escolas das redes públicas de ensino federal, estadual, distrital, municipal ou nas escolas sem fins lucrativos de atendimento a pessoas com deficiência, mediante a aquisição e a utilização de soluções de informática, constituídas de equipamentos de informática, de programas de computador (*software*) neles instalados e de suporte e assistência técnica necessários ao seu funcionamento.

Ato conjunto dos Ministros de Estado da Educação e da Fazenda estabelecerá definições, especificações e características técnicas mínimas dos equipamentos referidos acima, podendo inclusive determinar os valores mínimos e máximos alcançados pelo PROUCA.

Incumbe ao Poder Executivo:

- I elacionar os equipamentos de informática de que trata este tópico; e
- II estabelecer processo produtivo básico específico, definindo etapas mínimas e condicionantes de fabricação dos equipamentos.

Os equipamentos mencionados acima se destinam ao uso educacional por alunos e professores das escolas das redes públicas de ensino federal, estadual, distrital, municipal ou das escolas sem fins lucrativos de atendimento a pessoas com deficiência, exclusivamente como instrumento de aprendizagem.

A aquisição citada acima será realizada por meio de licitação pública, observados termos e legislação vigentes.

### **a) Beneficiária**

É beneficiária do RECOMPE a pessoa jurídica habilitada que exerça atividade de fabricação dos equipamentos mencionados acima e que seja vencedora do processo de licitação, também comentado acima.

Também será considerada beneficiária do RECOMPE a pessoa jurídica que exerça a atividade de manufatura terceirizada para a vencedora do processo de licitação.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem aderir ao RECOMPE.

O Poder Executivo regulamentará o regime aqui tratado.

### **b) Benefício**

O RECOMPE suspende, conforme o caso, a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita decorrente da:
  - a) venda de matérias-primas e produtos intermediários destinados à industrialização dos equipamentos mencionados acima quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime;
  - b) prestação de serviços por pessoa jurídica estabelecida no País a pessoa jurídica habilitada ao regime quando destinados aos equipamentos mencionados acima;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre:
  - a) matérias-primas e produtos intermediários destinados à industrialização dos equipamentos já mencionados quando importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime;
  - b) o pagamento de serviços importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime quando destinados aos equipamentos já mencionados.

As operações de importação efetuadas com os benefícios previstos no RECOMPE dependem de anuência prévia do Ministério da Ciência e Tecnologia.

As notas fiscais relativas às operações de venda no mercado interno de bens e serviços adquiridos com os benefícios previstos no RECOMPE devem:

- I estar acompanhadas de documento emitido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia, atestando que a operação é destinada ao PROUCA;
- II conter a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente e do número do atestado emitido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia.

A fruição dos benefícios do RECOMPE fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica beneficiária do RECOMPE terá a habilitação cancelada:

- I na hipótese de não atender ou deixar de atender ao processo produtivo básico específico referido no inciso II do § 2º do art. 7º da Lei nº 12.249-09;
- II sempre que se apure que não satisfazia ou deixou de satisfazer, não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ao regime; ou
- III a pedido.

Após a incorporação ou utilização dos bens ou dos serviços adquiridos ou importados com os benefícios do RECOMPE nos equipamentos mencionados acima, a suspensão converte-se em alíquota zero. Na hipótese de não se efetuar a incorporação ou utilização aqui referida, a pessoa jurídica beneficiária do RECOMPE fica obrigada a recolher os tributos não pagos em função da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data de aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição de:

- I contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;



- II responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

#### **4.2.6.20 – Regime Especial de Incentivos Tributários para a Indústria Aeronáutica Brasileira - RETAERO (Lei nº 12.249-09; IN RFB 1.186-11).**

Fica instituído o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO, nos termos a seguir.

##### **a) Beneficiárias**

São beneficiárias do RETAERO:

- I a pessoa jurídica que produza partes, peças, ferramentais, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos e matérias-primas ou preste serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- II a pessoa jurídica que produza bens ou preste os serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, utilizados como insumo na produção de bens referidos no item I.

No caso do inciso II, somente poderá ser habilitada ao RETAERO a pessoa jurídica preponderantemente fornecedora de pessoas jurídicas referidas no item I.

Considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora, aquela que tenha 70% (setenta por cento) ou mais de sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas:

- a) às pessoas jurídicas referidas no item I, acima;

- b) às pessoas jurídicas fabricantes de aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM; e
- c) de exportação para o exterior.

Exclui-se do cálculo da receita o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

A fruição dos benefícios do RETAERO condiciona-se ao atendimento cumulativo, pela pessoa jurídica, dos seguintes requisitos:

- I cumprimento das normas de homologação aeronáutica editadas no âmbito do Sistema de Segurança de Voo;
- II prévia habilitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil (Ver IN RFB 1.186-11);
- III regularidade fiscal em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem habilitar-se ao RETAERO.

À pessoa jurídica beneficiária do RETAERO não se aplica o disposto no inciso VII do § 12 do art. 8º, no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e na alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Todos estes dispositivos tratam de alíquota zero. Excetua-se, a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM, que continua sujeita a alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

O Poder Executivo disciplinará em regulamento o RETAERO.

## **b) Benefício**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de bens acima mencionados, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Segu-

ridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO;

- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO.

Nas notas fiscais relativas as vendas com suspensão deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões de que trata este tópico convertem-se em alíquota zero:

- I após o emprego ou utilização dos bens adquiridos ou importados no âmbito do RETAERO, ou dos bens que resultaram de sua industrialização, na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM;
- II após a exportação dos bens com tributação suspensa ou dos que resultaram de sua industrialização.

A pessoa jurídica que atender as condições para a suspensão na forma prevista na Lei nº 12.249-09, é obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita da prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País, quando prestados a pessoa jurídica beneficiária do RETAERO;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO.

O disposto no item I aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando contratados por pessoas jurídicas habilitadas ao RETAERO.

A fruição do benefício depende da comprovação da efetiva prestação do serviço para produção, reparo e manutenção de aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM.

A habilitação ao RETAERO pode ser realizada em até 5 (cinco) anos, contados da data da vigência da Lei nº 12.249-09, ou seja, a partir de 16-12-2009.

Os benefícios podem ser utilizados nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contados da data de habilitação no RETAERO.

#### **4.2.6.21 – Do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol – RECOPA (Lei nº 12.350-10; Decreto nº 7.319-10, IN RFB nº 1.176-11)**

Por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.176 de 22 de julho de 2011, publicada no DOU de 25.7.2011, foram estabelecidos critérios para habilitação e coabilitação ao Regime Especial de Tributação para a Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (RECOPA), conforme já tratavam a Lei nº 12.350-10 e o Decreto nº 7.319-10. Tais benefícios estão vinculados à Copa das Confederações e à Copa do Mundo Fifa, a realizarem-se, respectivamente, em 2013 e 2014.

1) Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições e dos Impostos O RECOPA consiste em suspensão da exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita auferida pela pessoa jurídica vendedora, decorrente da:
  - a) venda de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando adquiridos por pessoa jurídica

- habilitada ao regime, para utilização ou incorporação nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;
- b) venda de materiais de construção, quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime, para utilização ou incorporação nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;
  - c) prestação de serviços, por pessoa jurídica estabelecida no País, à pessoa jurídica habilitada ao regime, quando destinados às obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014; e
  - d) locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre:
- a) máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando importados por pessoa jurídica habilitada ao regime para utilização ou incorporação nas obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.
  - b) materiais de construção, quando importados por pessoa jurídica habilitada ao regime para utilização ou incorporação nas obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.

## NOTA

Para efeito do disposto nas alíneas “a” e “b” do item II, acima, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

- c) o pagamento de serviços importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime, quando destinados às obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;

### 1.1) Prazo

A suspensão pode ser usufruída nas aquisições, locações e importações de bens e nas aquisições e importações de serviços, vinculadas ao projeto aprovado, realizadas entre a data da habilitação e 30 de junho de 2014 pela pessoa jurídica titular do projeto aprovado nos termos do art. 6º da IN RFB nº 1.176-11, que trata da “Análise dos Projetos”.

Para efeito do disposto neste subitem, considera-se:

- I adquirido no mercado interno ou importado o bem ou o serviço de que trata o item I, acima, na data da emissão do documento fiscal, no caso de aquisições no mercado interno, ou na data do desembaraço aduaneiro, no caso de importações;
- e
- II realizada a locação de bens no mercado interno, na data da assinatura do respectivo contrato.

### 2) Da Habilitação e Coabilitação

Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços ao amparo do RECOPA a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Também poderá usufruir do RECOPA a pessoa jurídica coabilitada. Não poderá se habilitar ou coabilitar ao RECOPA a pessoa jurídica:

- I optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei

- Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;
- II tributadas pelo lucro presumido e lucro arbitrado; ou
  - III que esteja irregular em relação aos impostos ou às contribuições administrados pela RFB.

3) Das pessoas jurídicas que podem requerer habilitação e coabilitação

A habilitação somente poderá ser requerida por pessoa jurídica, titular de projeto aprovado para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.

Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto relativo às obras citadas acima.

Aplica-se o disposto neste tópico aos projetos aprovados até 31 de dezembro de 2012.

A pessoa jurídica contratada pela pessoa jurídica habilitada ao RECOPA para a realização de obras de construção civil e de construção e montagem de instalações industriais, inclusive com fornecimento de bens, relacionadas aos projetos aprovados nos termos do art. 6º da IN RFB nº 1.176-11 (ver item 2, acima), poderá requerer coabilitação ao regime. Neste caso, para a obtenção da coabilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto.

A pessoa jurídica a ser coabilitada deverá:

- I comprovar o atendimento de todos os requisitos exigidos para a habilitação ao RECOPA; e
- II cumprir as demais condições estabelecidas para a fruição do regime.

A habilitação ou a coabilitação ao RECOPA somente será concedida à pessoa jurídica que comprovar a entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos termos do disposto no Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009. Este requisito deverá ser atendido por todas as pessoas jurídicas requerentes, inclusive por aquelas domiciliadas no Estado de Pernambuco ou no Distrito Federal, não se lhes aplicando, exclusivamente para fins da habilitação ou da coabilitação de que trata este artigo, o disposto no § 2º da cláusula décima oitava do Ajuste SINIEF nº 2, de 2009.

4) Da análise dos projetos

O Ministério do Esporte deverá aprovar, em portaria, os projetos e respectivas alterações que se enquadram nas disposições do art. 5º da IN RFB nº 1.176-11 (ver item 3, acima). Na portaria, deverá constar:

- I o nome empresarial e o número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da pessoa jurídica titular do projeto aprovado, que poderá requerer habilitação ao RECOPA; e
- II descrição do projeto, com a especificação do tipo de obra que será realizada, conforme definido no caput do art. 5º, da IN RFB nº 1.176-11 – “Análise do Projeto”.

Os custos do projeto devem ser estimados levando-se em conta a suspensão comentada acima sendo inadmissíveis projetos em que não tenha sido considerado o impacto da aplicação do RECOPA.

Os projetos referentes a obras já contratadas poderão ser beneficiados pelo RECOPA desde que sejam celebrados aditivos revisando os valores então praticados, incorporando os benefícios fiscais derivados desse regime.

Os autos do processo de análise do projeto ficarão arquivados e disponíveis no Ministério do Esporte, para consulta e fiscalização dos órgãos de controle.

#### 5) Do requerimento de habilitação e coabilitação

A habilitação ou a coabilitação ao RECOPA deverá ser requerida à RFB por meio de formulários próprios, constantes dos Anexos I e II da IN RFB nº 1.176-11, a serem apresentados à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, acompanhados:

- I da inscrição do empresário no registro público de empresas mercantis ou do contrato de sociedade em vigor, devidamente registrado, em se tratando de sociedade empresária, bem como, no caso de sociedade empresária constituída como sociedade por ações, dos documentos que atestem o mandato de seus administradores;
- II de indicação do titular da empresa ou relação dos sócios, pessoas físicas, bem como dos diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e respectivos endereços;
- III de relação das pessoas jurídicas sócias, com indicação do número de inscrição no CNPJ, bem como de seus respectivos sócios, pessoas físicas, diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no CPF e respectivos endereços; e
- IV cópia da portaria do Ministério do Esporte, comentada acima.



Além da documentação relacionada acima, a pessoa jurídica a ser coabilitada deverá apresentar contrato celebrado com a pessoa jurídica habilitada ao RECOPA, cujo objeto seja exclusivamente a execução de obras referentes ao projeto aprovado pela portaria já citada.

A regularidade fiscal da pessoa jurídica requerente será verificada em procedimento interno da RFB, em relação aos impostos e contribuições por esta administrados, ficando dispensada a juntada de documentos comprobatórios.

A habilitação e a coabilitação serão formalizadas por meio de ato da RFB, publicado no Diário Oficial da União.

A pessoa jurídica deverá solicitar habilitação ou coabilitação separadamente para cada projeto a que estiver vinculada.

Concluída a participação da pessoa jurídica no projeto, deverá ser solicitado, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que adimplido o objeto do contrato, o cancelamento da respectiva habilitação ou coabilitação (ver inciso I do art. 12 da IN RFB nº 1.176/2011). O descumprimento sujeita a pessoa jurídica à multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração de atraso, nos termos do inciso I do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

#### 6) Dos procedimentos para habilitação e coabilitação

Para a concessão da habilitação ou da coabilitação, a DRF deverá:

- I examinar o pedido e a portaria citada acima (ver art. 7º da IN RFB nº 1.176-11);
- II verificar a regularidade fiscal da pessoa jurídica requerente em relação aos impostos e às contribuições administrados pela RFB;
- III proferir despacho deferindo ou indeferindo a habilitação ou a coabilitação; e
- IV dar ciência ao interessado.

Na hipótese de ser constatada insuficiência de informações exigidas para instrução do pedido, a requerente deverá ser intimada a regularizar as pendências, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência da intimação.

A habilitação ou a coabilitação será formalizada por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido pelo Delegado da DRF e publicado no Diário Oficial da União (DOU). O ADE será emitido para o número do CNPJ do estabelecimento matriz e aplica-se a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica requerente.

Da decisão que indeferir pedido de habilitação ou de coabilitação ao regime, cabe interposição de recurso, em instância única, ao Superintendente da Receita Federal do Brasil, no prazo de 10 (dez) dias contados da data da ciência do indeferimento ao interessado. O recurso deve ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica que, após o devido saneamento, o encaminhará à respectiva Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF).

Proferida a decisão do recurso, o processo será encaminhado à DRF de origem para as providências cabíveis e ciência ao interessado.

#### 7) Do Cancelamento da Habilitação

O cancelamento da habilitação ocorrerá:

- I a pedido; ou
- II de ofício, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer, ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ou coabilitação ao regime.

O pedido de cancelamento da habilitação ou da coabilitação, no caso do item I, deverá ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

O cancelamento da habilitação ou da coabilitação será formalizado por meio de ADE emitido pelo Delegado da DRF e publicado no DOU.

Do cancelamento de ofício, na forma do item, cabe interposição de recurso em instância única, com efeito suspensivo, ao Superintendente da Receita Federal do Brasil, no prazo de 10 (dez) dias contados da data da ciência ao interessado, observado o disposto no art. 18 na IN RFB nº 1.176-11 O recurso deve ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, a qual, após o devido saneamento, o encaminhará à respectiva SRRF.

Proferida a decisão do recurso, o processo será encaminhado à DRF de origem para as providências cabíveis e ciência ao interessado.

O cancelamento da habilitação implica o cancelamento automático das coabilitações a ela vinculadas.

A pessoa jurídica que tiver a habilitação ou a coabilitação cancelada não poderá, em relação ao projeto correspondente à habilitação ou à coabilitação cancelada, efetuar aquisições e importações ao amparo do RECOPA de bens e serviços destinados ao referido projeto. O disposto

acima não prejudica as demais habilitações ou coabilitações em vigor para a pessoa jurídica, concedidas anteriormente à publicação do ADE de cancelamento.

#### 8) Das Disposições Gerais

Nos casos de suspensão do PIS e da COFINS (inciso I do art. 2º da IN RFB nº 1.176-11), a pessoa jurídica vendedora ou prestadora de serviços deve fazer constar na nota fiscal o número da portaria que aprovou o projeto, o número do ato que concedeu a habilitação ou a coabilitação ao RECOPA à pessoa jurídica adquirente e, conforme o caso, a expressão:

- I “Venda de bens efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente;
- II “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente; ou
- III “Aluguel de bens efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

No caso da suspensão de IPI (inciso II do art. 2º da IN RFB nº 1.176-11), o estabelecimento industrial ou equiparado que der saída deve fazer constar na nota fiscal o número da portaria que aprovou o projeto, o número do ato que concedeu a habilitação ao RECOPA à pessoa jurídica adquirente e a expressão “Saída com suspensão do IPI”, com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

A suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a venda de bens e serviços para pessoa jurídica habilitada ou coabilitada ao RECOPA não impede a manutenção e a utilização dos créditos pela pessoa jurídica vendedora, no caso de esta ser tributada no regime de apuração não cumulativa dessas contribuições.

A pessoa jurídica habilitada ou coabilitada ao RECOPA poderá, a seu critério, efetuar aquisições e importações fora do regime, não se aplicando, neste caso, a suspensão aqui tratada.

A aquisição de bens ou de serviços com a suspensão da exigibilidade de tributos prevista no RECOPA não gera, para o adquirente, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. O disposto acima não

se aplica quando a pessoa jurídica habilitada ou coabilitada optar por efetuar aquisições e importações fora do RECOPA, sem a suspensão aqui tratada.

A suspensão converte-se em alíquota zero após a incorporação ou a utilização, nos estádios citados antes, dos bens ou dos serviços adquiridos ou importados ao amparo do RECOPA.

Na hipótese de não ser efetuada a incorporação ou a utilização, ou no caso de cancelamento de ofício da habilitação, a pessoa jurídica beneficiária do RECOPA fica obrigada a recolher as contribuições e os impostos não pagos em decorrência da suspensão acrescidos de juros e multa de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data de aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), na condição de:

- I contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à Cofins-Importação, ao IPI vinculado à importação e ao Imposto de Importação; ou
- II responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP, à Cofins e ao IPI.

O pagamento dos acréscimos legais e da penalidade citada acima não gera, para a pessoa jurídica beneficiária do Recopa, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

Será divulgada pela RFB no seu sítio na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, a relação das pessoas jurídicas habilitadas e coabilitadas ao RECOPA, na qual constará o projeto a que cada pessoa jurídica está vinculada e a respectiva data de habilitação ou de coabilitação.

#### **4.2.6.22 – Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa – RETID (MP 544-11)**

Fica instituído o Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa - RETID, nos termos e condições estabelecidos neste Capítulo.

São beneficiárias do RETID:

- I a EED - Empresa Estratégica de Defesa - que produza partes, peças, ferramentas, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos e matérias-primas, ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP 544 (serviços de tecnologia

industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos em ato do Poder Executivo; e

- II a pessoa jurídica que produza bens ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP 544(serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), utilizados como insumo na produção de bens referidos no item I, acima.

No caso do item II, acima, somente poderá ser habilitada ao RETID a pessoa jurídica preponderantemente fornecedora de pessoas jurídicas que se classifiquem como EED - Empresa Estratégica de Defesa.

Considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora, aquela que tenha setenta por cento ou mais de sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas:

- I a pessoas jurídicas classificadas EED - Empresa Estratégica de Defesa;
- II a pessoas jurídicas fabricantes de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo de que trata o item I, acima; e
- III de exportação para o exterior.

Para os fins de verificação do percentual acima comentado, exclui-se do cálculo da receita o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

A fruição dos benefícios do RETID condiciona-se ao atendimento cumulativo pela pessoa jurídica dos seguintes requisitos:

- I credenciamento por órgão competente do Ministério da Defesa;
- II prévia habilitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil; e
- III regularidade fiscal em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas

e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas de que tratam o inciso II do caput do art. 8o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não podem habilitar-se ao RETID.

O Poder Executivo disciplinará em regulamento o RETID.

No caso de venda no mercado interno ou de importação dos bens aqui citados, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;

Deverá constar nas notas fiscais relativas às vendas, a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota zero:

- I após o emprego ou utilização dos bens adquiridos ou importados no âmbito do RETID, ou dos bens que resultaram de sua industrialização, na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo, quando destinados à venda à União, para uso privativo das Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo; e
- II após exportação dos bens com tributação suspensa ou dos que resultaram de sua industrialização.

A pessoa jurídica que não utilizar o bem na forma prevista neste tópico fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação incidente no desembarço aduaneiro de importação; e
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para os fins tratados neste tópico, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita de prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País, quando prestados para pessoa jurídica beneficiária do RETID; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RETID.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após o emprego ou utilização dos serviços nas destinações aqui previstas.

A pessoa jurídica que não empregar ou utilizar os serviços na forma prevista fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data:

- I do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores, na condição de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação; e
- II da aquisição, na condição de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

A suspensão do PIS e da COFINS aplica-se também na hipótese da receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando contratados por pessoas jurídicas habilitadas ao RETID.

A fruição do benefício depende da comprovação da efetiva prestação do serviço nas destinações a que se refere este tópico.

Os benefícios poderão ser usufruídos em até cinco anos contados da data de publicação da Medida Provisória 544(30-09-2011), nas aquisições e importações realizadas após a habilitação das pessoas jurídicas beneficiadas pelo RETID.

#### **4.2.6.23 – RECINE (MP nº 545-11)**

Fica instituído o Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica - RECINE, nos termos a seguir:

O Poder Executivo regulamentará o regime do RECINE.

É beneficiária do RECINE a pessoa jurídica detentora de projeto de exibição cinematográfica, previamente credenciado e aprovado, nos termos e condições do regulamento.

Compete à Agência Nacional do Cinema - ANCINE o credenciamento e a aprovação dos projetos.

A fruição do RECINE fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O beneficiário do RECINE deverá exercer as atividades relativas à implantação ou operação de complexos cinematográficos, ou à locação de equipamentos para salas de exibição.

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação no ativo permanente e utilização em complexos de exibição ou cinemas itinerantes, bem como de materiais para sua construção, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e da COFINS - Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE;

Nas notas fiscais relativas às vendas, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente.



As suspensões, após a incorporação do bem ou material de construção no ativo permanente ou sua utilização no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante, convertem-se em alíquota zero, no caso dos demais tributos.

A pessoa jurídica que não incorporar ou não utilizar o bem ou material de construção no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência das suspensões de que trata este artigo, acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data do fato gerador do tributo, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP - Importação, à COFINS - Importação; ou
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para efeitos aqui tratados, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens e materiais de construção estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

As máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos e materiais de construção com o tratamento tributário de que trata este tópico serão relacionados em regulamento.

O prazo para fruição do benefício deverá respeitar o disposto no § 1º do art. 92 da Lei nº 12.309, de 9 de agosto de 2010, ou seja, de cinco anos.

Por cinco anos contados da conclusão do projeto de modernização ou do início da operação das salas de exibição, fica vedada a destinação dos complexos e dos equipamentos audiovisuais adquiridos com benefício fiscal previsto na Medida Provisória nº 545-11, em fins diversos dos previstos nos projetos credenciados ou aprovados pela ANCINE. O descumprimento submete a pessoa jurídica beneficiária ao recolhimento dos tributos não pagos, com multa e juros.

#### *4.2.7 – Isenção e Não Incidência*

##### **4.2.7.1 – Isenção**

- I Ficam isentas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos

na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA. Este dispositivo aplica-se a partir de 1º de novembro de 2003 (Lei nº 10.684-2003, IN SRF nº 358-2003).

- II São isentas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidência não cumulativa, as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional (art. 14 da Lei 10.925-04).

#### **4.2.7.2 – Não Incidência**

O PIS e a COFINS não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

- I exportação de mercadorias para o exterior;
- II prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;
- III vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;

#### **NOTA**

De acordo com o parágrafo único do art. 43 da IN SRF 594-05, consideram-se vendidos com o fim específico de exportação os produtos remetidos, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado. No mesmo sentido temos a IN RFB nº 1.152-11, que em seus arts. 3º e 4º menciona:

“Art. 3º A contribuição para PIS/PASEP e COFINS não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação de:

I – exportação de mercadorias para o exterior; e

II – vendas a ECE com fim específico de exportação;

Art. 4º Consideram-se adquiridos com fim específico de exportação as mercadorias ou produtos remetidos, por conta e ordem da ECE, diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para:

I – embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou

II – embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.”

Acrescenta-se que ECE significa Empresa Comercial Exportadora e, que, com esta Instrução Normativa fica clara, mais uma vez, a posição do fisco no sentido de que a mercadoria não pode ser remetida para o estabelecimento da ECE, sobre pena da não-incidência de PIS e COFINS não prevalecer.

IV De acordo com a Lei nº 11.787-08, que altera o art. 3º da Lei nº 10.560-02, a contribuição para o PIS/PASEP e COFINS não incidirá sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional.

#### **4.2.7.2.1 – Condições para a não incidência (IN RFB 1.094-10)**

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

- I exportação de mercadorias para o exterior; e
- II vendas a ECE com o fim específico de exportação.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação as mercadorias ou produtos remetidos, por conta e ordem da ECE, diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para:

- I embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou
- II embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

O depósito de que trata o item II deverá observar as condições estabelecidas em legislação específica.

Somente será permitido o transbordo, a baldeação, o descarregamento ou o armazenamento dos produtos em recintos alfandegados ou

em outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação, bem como, na hipótese do item II, acima, em depósito sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

Desde que os produtos destinados à exportação estejam perfeitamente identificados e separados, será permitido o transporte, no mesmo veículo, de outras mercadorias ou produtos nacionais ou nacionalizados.

No que se refere às mercadorias ou aos produtos nacionais ou nacionalizados mencionados acima, quando destinados ao mercado interno, admite-se seu carregamento, transbordo, baldeação e descarregamento, inclusive fora dos recintos, locais e depósitos mencionados acima.

No caso de impossibilidade de realização das operações de transbordo, baldeação, descarregamento ou armazenamento nos locais referidos acima, por motivo que não possa ser atribuído à ECE ou ao estabelecimento industrial, o titular da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o local das operações poderá autorizar que sejam realizadas em local indicado pela ECE ou pelo estabelecimento industrial.

No caso das remessas de que trata o art. 4º da IN RFB 1.094-10, o descumprimento do art. 5º da mesma Instrução Normativa acarretará a cobrança dos impostos e contribuições devidos, bem como a imposição das penalidades cabíveis, não se aplicando a pena de perdimento aos produtos e aos veículos que os transportarem.

## **NOTA**

Na legislação citada acima, consta:

Art. 4º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação as mercadorias ou produtos remetidos, por conta e ordem da ECE, diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para:

I - embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou

II - embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

Parágrafo único. O depósito de que trata o inciso II deverá observar as condições estabelecidas em legislação específica.

Art. 5º No caso dos arts. 2º e 3º, somente será permitido o transbordo,

a baldeação, o descarregamento ou o armazenamento dos produtos em recintos alfandegados ou em outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação, bem como, na hipótese do inciso II do art. 4º, em depósito sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

§ 1º Desde que os produtos destinados à exportação estejam perfeitamente identificados e separados, será permitido o transporte, no mesmo veículo, de outras mercadorias ou produtos nacionais ou nacionalizados.

§ 2º No que se refere às mercadorias ou aos produtos nacionais ou nacionalizados mencionados no § 1º, quando destinados ao mercado interno, admite-se seu carregamento, transbordo, baldeação e descarregamento, inclusive fora dos recintos, locais e depósitos mencionados no *caput*.

§ 3º No caso de impossibilidade de realização das operações de transbordo, baldeação, descarregamento ou armazenamento nos locais referidos no *caput* por motivo que não possa ser atribuído à ECE ou ao estabelecimento industrial, o titular da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o local das operações poderá autorizar que sejam realizadas em local indicado pela ECE ou pelo estabelecimento industrial.

#### ***4.2.8 – Responsabilidade pelo Recolhimento – Benefício Condicionado à Destinação do Produto***

De acordo com o art. 22 da Lei nº 11.945-09, salvo disposição expressa em contrário, caso a não incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação for condicionada à destinação do bem ou do serviço, e a este for dado destino diverso, ficará o responsável pelo fato (***aquele que der destino diverso***) sujeito ao pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, como se a não incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas não existisse.

#### ***4.2.9 – Créditos***

##### **4.2.9.1 – Crédito Sobre Custos e Despesas Realizados no Mercado Interno**

Do valor a pagar, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação a:

- a) mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária; e
- b) produtos com alíquota diferenciada conforme os §§ 1º dos arts. 1º das Leis 10.833-03 e 10.637-02.

## NOTA

De acordo com o art. 24 da Lei nº 11.727-08, as pessoas jurídicas citadas no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833-03 – produtos com alíquota diferenciada – poderão calcular crédito nas aquisições dos referidos produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, *para revenda* no mercado interno ou para exportação. O crédito corresponderá ao valor devido pelo fornecedor relativo ao PIS e à COFINS na respectiva operação.

Os produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833-03 são os que seguem:

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (vide Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (vide Lei nº 11.196, de 2005)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (vide Lei nº 11.196, de 2005)

IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (vide Lei nº 11.196, de 2005)

V - no *caput* do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (vide Lei nº 11.196, de 2005)

VI - no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art. 51 da Lei nº 10.833-03, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; (incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art. 58-I da Lei nº 10.833-03, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei; (redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

IX - no inciso II do art. 58-M da Lei nº 10.833.03, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica optante pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei;

X - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo – GLP derivado de petróleo e de gás natural. (incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

Como se pode observar no § 1º do art. 24 da Lei nº 11.727, o crédito aqui comentado corresponderá ao valor do PIS e da COFINS devidos pelo vendedor.

De acordo o disposto na alínea “b” do inciso I do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “b” do inciso I do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a compra para revenda das mercadorias comentadas acima não gera direito ao crédito do PIS e da COFINS. Todavia, de acordo com o § 2º do art. 24 da Lei 11.727, essa vedação não se aplica às compras previstas no referido art. 24, aqui analisado. Vigência: 24 de junho de 2008.

II bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em

relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

## NOTAS

### 1ª - *Definição de Insumo*

De acordo com as INs SRF 358-03 e SRF 404-04 entende-se por insumo:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

2ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 206, de 30 de junho de 2004, da Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, os pagamentos efetuados a títulos de gastos com telefone e assinatura de boletim especializado podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da COFINS, uma vez que eles são insumos diretamente aplicados na prestação do serviço.

3ª - De acordo com a Solução de Divergência COSIT 35, de DOU de 07-10-2008, as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas



ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da COFINS, desde que as partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.

- III energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);
- IV aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

#### **NOTA**

De acordo com o art. 31, § 3º, da Lei 10.865-04, a partir de 31 de julho de 2004, é vedado o aproveitamento do crédito sobre aluguel de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

- V o valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

#### **NOTAS**

1ª - A partir de 1º de agosto de 2004, não há mais direito ao crédito sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos – arts. 21 e 37 Lei nº 10.865-04.

2ª - De acordo com o art. 31, § 3º, da Lei 10.865-04, a partir de 31 de julho de 2004, é vedado o aproveitamento do crédito sobre arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

- VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para locação a terceiros

- ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços (IN SRF ° 457-04);
- VII edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
  - VIII bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada pela incidência não cumulativa;
  - IX armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;
  - X vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, DOU de 09-01-2009)

## NOTAS

1ª - A partir de 1º de agosto de 2004, não há mais direito ao crédito sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos – arts. 21 e 37 Lei nº 10.865-04.

2ª - Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para realização de transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da COFINS e do PIS, devidos. Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendadora, é que geram direito a créditos a serem descontados da COFINS devida (Solução de Divergência nº 11 – DOU de 05-10-2007).

3ª - **Incorporação, Fusão e Cisão**: passou a ser permitido aproveitamento de crédito nos casos de incorporação, fusão e cisão (Lei 10.865-04, art. 30).

4ª - **Créditos não aproveitados**: o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

5ª - **Seguro**: de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 02, DOU de 21-02-2005, os valores dos gastos com seguros, nas operações

de vendas de produtos ou mercadorias, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, por falta de previsão legal, não gera direito a crédito a ser descontado dos valores apurados das referidas contribuições pelas pessoas jurídicas vendedoras.

6ª - De acordo com Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 36, DOU de 18 de fevereiro de 2011, o pagamento de taxas de administração para pessoas jurídicas administradoras de cartões de crédito ou débito não gera direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por ausência de previsão legal.

#### **4.2.9.1.1 – Determinação do Crédito**

O crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, para o PIS e COFINS, respectivamente, sobre o valor:

- I dos bens adquiridos para revenda e bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos no mês;

#### **NOTAS**

1ª - **ICMS e IPI**: para fins de cálculo do crédito, o valor das compras deverá ser considerado com ICMS (exceto o ICMS em substituição tributária). Quanto ao IPI destacado na nota fiscal de compra, se este valor representar crédito para o comprador, não comporá a base de cálculo do crédito do PIS e da COFINS, mas, se for custo para o comprador, comporá a referida base de cálculo do crédito.

2ª - **Frete sobre compras**: a legislação não menciona esta situação, mas, segundo Soluções de Consulta da Receita Federal, o frete relativo às compras de mercadorias ou insumos que dão direito ao crédito, cujo ônus tenha sido do comprador, dão direito ao crédito do PIS e da COFINS não cumulativos.

3ª - **Compras de Empresas Inscritas no Simples Nacional**: de acordo com o ADI RFB nº 15 – DOU de 28-08-2007, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicá-

vel, podem descontar créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pelo art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

- II incorrido no mês: da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica; dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; do valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES; e da armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor;
- III dos encargos de depreciação e amortização: das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

## NOTAS

1ª - Em relação aos bens adquiridos até 30-04-2004, é vedado o aproveitamento de crédito sobre depreciações e amortizações, a partir de 31 de julho de 2004.

2ª - Em relação aos bens adquiridos a partir de 1º maio de 2004, poderão ser aproveitados os referidos créditos.

3ª - Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65% e 7,6% para o PIS e a COFINS, respectivamente, sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com a regulamentação da Secretaria da Receita Federal, a qual consta na IN SRF nº 457, DOU de 05-11-2004.

4ª - Em relação às máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, nº 5.173, de 06 de agosto de 2004, e 5.552, DOU de 27 de setembro de 2005, adquiridos a partir de 1º de outubro de 2004, destinados ao ativo imobilizado

e empregados em processo industrial do adquirente, poderá ser calculado crédito de mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65% e 7,6% para o PIS e a COFINS, respectivamente, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do valor de aquisição do bem (Lei nº 11.051-04, IN SRF nº 457, DOU de 05-11-2004). Os Decretos citados acima, para fins de utilização do crédito em 24 meses, foram revogados pelo Decreto nº 6.006-06. Com isso criou-se um problema, ou seja, há o benefício previsto na lei, todavia, falta relação dos bens em relação aos quais o benefício se aplica. Até o presente momento o executivo não emitiu novo decreto.

5ª - Opcionalmente, a partir de 26 de julho de 2004, para fins de apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, o contribuinte pode calcular créditos, às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre o valor de aquisição de vasilhames de vidro retornáveis, classificados no código 7010.90.21 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), destinados ao envasamento de refrigerantes ou cervejas classificados nos códigos 22.02 e 22.03 da TIPI, no prazo de 12 (doze) meses (Lei nº 10.925-04, arts. 5º e 6º).

6ª - De acordo com o art. 7º da IN SRF 457-04, as opções previstas nos itens 3, 4 e 5, acima, são irretratáveis.

7ª - Não pode ser calculado crédito sobre aquisição de bens usados, bem como sobre reavaliação de bens (IN SRF nº 457-04).

8ª - De acordo com os arts. 31 e 32 da Lei nº 11.196-05 e Decreto nº 5.988-06, para as pessoas jurídicas com projetos aprovados nas áreas de atuação das extintas SUDAN E SUDENE há a possibilidade de aproveitamento do crédito do PIS/COFINS sobre a aquisição de imobilizado (relacionados em regulamento) em 12 meses. Aplica-se a bens adquiridos a partir de 1º de janeiro de 2006 até 31 de dezembro de 2013.

9ª - Do Desconto de Créditos de contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de Edificações – Lei 11.488-07.

As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de vinte e quatro meses, dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Os créditos serão calculados pela aplicação das alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme o caso, sobre o valor correspondente a um vinte e quatro avos do custo de aquisição ou de construção da edificação.

No custo de aquisição ou construção da edificação não se inclui o valor:

- I - de terrenos;
- II - de mão de obra paga a pessoa física; e
- III - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições ao PIS e da COFINS em decorrência de imunidade, não incidência, suspensão ou alíquota zero da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

O valor das edificações deve estar destacado do valor do custo de aquisição do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial.

Os valores dos custos com mão de obra e com aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, deverão ser contabilizados em subcontas distintas.

O disposto neste tópico aplica-se somente aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações.

O direito ao desconto de crédito aplicar-se-á a partir da data da conclusão da obra.

10ª - Por meio da Lei nº 11.529-07 passou a ser permitida a utilização integral dos créditos de PIS e COFINS, a partir do mês da compra (mercado interno e importação), referente imobilizado a ser utilizado na fabricação das autopeças listadas nos anexos I e II da Lei nº 10.485-02, bem como, na fabricação de inúmeros produtos listados na referida lei. Esse procedimento se aplica em relação a aquisições efetuadas a partir de 23 de setembro de 2007(data da publicação da Lei).

O crédito será calculado mediante aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS, sobre o valor de aquisição do bem, no caso de compras no mercado interno. No caso de importação os créditos serão calculados mediante aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, acrescido do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. A Lei nº 11.529-07, foi revogada pela MP 540-11, com vigência a partir de 1º de julho de 2012.

11ª - O art. 1º da MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08, possibilita o aproveitamento do crédito para o PIS e para COFINS, no prazo de 12 meses, em relação às compras de máquinas e equipamentos destinados à

produção de bens e serviços. O crédito em 12 meses se aplica às máquinas e equipamentos, adquiridos a partir de 1º de maio de 2008 (§ 2º do art. 1º).

12ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 35, DOU de 03 de fevereiro de 2011 às pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) é vedado descontar créditos calculados em relação aos encargos de exaustão suportados, por falta de amparo legal.

13ª - Benefícios trazidas por meio da Medida Provisória 540, DOU de 03-08-2011:

#### 1) Benefício

As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa do PIS e da CO-FINS, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS da seguinte forma:

I - no prazo de 11 (onze) meses, no caso de aquisições ocorridas em agosto de 2011;

II - no prazo de 10 (dez) meses, no caso de aquisições ocorridas em setembro de 2011;

III - no prazo de 9 (nove) meses, no caso de aquisições ocorridas em outubro de 2011;

IV - no prazo de 8 (oito) meses, no caso de aquisições ocorridas em novembro de 2011;

V - no prazo de 7 (sete) meses, no caso de aquisições ocorridas em dezembro de 2011;

VI - no prazo de 6 (seis) meses, no caso de aquisições ocorridas em janeiro de 2012;

VII - no prazo de 5 (cinco) meses, no caso de aquisições ocorridas em fevereiro de 2012;

VIII - no prazo de 4 (quatro) meses, no caso de aquisições ocorridas em março de 2012;

IX - no prazo de 3 (três) meses, no caso de aquisições ocorridas em abril de 2012;

X - no prazo de 2 (dois) meses, no caso de aquisições ocorridas em maio de 2012;

XI - no prazo de 1 (um) mês, no caso de aquisições ocorridas em junho de 2012; e

XII - imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

## 2) Cálculo do Crédito

Os créditos aqui tratados serão determinados:

I - mediante a aplicação dos percentuais 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, sobre o valor correspondente ao custo de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou

II - no caso de importação, mediante a aplicação dos percentuais 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

## 3) Bens usados

O benefício aqui tratado não se aplica a aquisição de bens usados, ou seja, só se aplica para o caso de aquisição de bens novos, lembrando que a aquisição de bens usados em nenhuma hipótese dá direito ao crédito do PIS e da COFINS.

## 4) Vigência

A vigência do benefício aqui tratado se iniciou em relação aos bens adquiridos ou recebidos a partir de 03 de agosto de 2011.

## 5) Máquinas e Equipamentos adquiridos a partir de 1º de maio de 2008

Com relação às máquinas e equipamentos adquiridos entre 1º de maio de 2008 (art. 1º da Lei 11.774-08) e 02 de agosto de 2011 o regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses continua aplicável.

- IV dos bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada pela incidência não cumulativa, devolvidos no mês;
- V armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda quando o ônus for suportado pelo vendedor.



#### **4.2.9.1.1.1 – Crédito Calculado a Alíquotas Diferenciadas**

Nos seguintes casos, o crédito será calculado a alíquotas diferentes de 1,65% e 7,6%:

- I aquisição, para revenda, de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, quando o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 0,8% para o PIS, e de 3,2 % para a COFINS;
- II Fabricantes ou Importadores de Bebidas

A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A da Lei nº 10.833-03 poderá optar por regime especial de tributação, no qual a contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

A pessoa jurídica industrial que optar pelo regime de apuração previsto neste tópico poderá creditar-se dos valores das contribuições estabelecidos nos incisos I a III do art. 51 da Lei 10.833-03, referentes às embalagens que adquirir, no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição. (incluído pela Lei nº 11.945-09). Este dispositivo aplica-se, inclusive, na hipótese da industrialização por encomenda, desde que o encomendante tenha feito a opção pelo regime especial. (incluído pela Lei nº 11.945-09).

No caso das embalagens importadas o crédito será de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme art. 19 da Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 11 do art. 15 da Lei nº 10.865-08.

As pessoas jurídicas que fabricam ou importam as bebidas mencionadas no art. 58-A da Lei 10.833-03, que optarem por regime especial de recolhimento do PIS e da COFINS previstos no art. 58-J da Lei 10.833-03, poderão calcular crédito para estas contribuições, o qual não será apurado por percentual, mas considerando-se os valores fixados para as embalagens das referidas bebidas, conforme o art. da Lei 10.833-03, conforme art. 19 Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 12 do art. 15 da Lei nº 10.865-04.

- III aquisição de indústrias – Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio

## 1) PIS

De acordo com o § 12 do art. 3º da Lei nº 10.637-02, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º da Lei nº 10.637-02, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que trata a alínea b do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

O disposto no § 12 do art. 3º da Lei 10.637-02 também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nos 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei no 8.857, de 8 de março de 1994. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

## 2) COFINS

De acordo com o § 17 do art. 3º da Lei nº 10.833-03, ressalvado o disposto no § 2º do artigo 3º e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei nº 10.833-03, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei nº 12.507, de 2011)

- I de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)
- II de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea “b” do inciso II do § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833-03; e (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)
- III de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011).

O disposto no § 17 do artigo 3º da Lei nº 10.833-03 também se aplica na hipótese de aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica

estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nos 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei no 8.857, de 8 de março de 1994. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

## NOTAS

Em relação à legislação acima citada:

a) No § 2o do artigo 3º da Lei 10.833-03, consta:

§ 2o Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) Em relação aos §§ 1º a 3º do art. 2º da Lei 10.833-03:

Art. 2o Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1o, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

§ 1o Exceção-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

II - no inciso I do art. 1o da Lei no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - no art. 1o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

V - no inciso II do art. 3o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores,

das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

V - no caput do art. 5o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - no art. 2o da Lei no 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art. 51 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VIII - no art. 58-I desta Lei, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

IX - no inciso II do art. 58-M desta Lei, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica optante pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

X - no art. 23 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 1o-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4o do art. 5o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 2o Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta decorrente da venda de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, que fica sujeita à alíquota de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento). (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 3o Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a estabelecer a alíquota incidente sobre receita bruta decorrente da venda de produtos químicos e farmacêuticos, classificados nos Capítulos 29 e 30, sobre produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises

clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, e sobre sêmens e embriões da posição 05.11, todos da Tipi. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

c) No inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196:

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo:

(.....)

VI - máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm<sup>2</sup> (cento e quarenta centímetros quadrados) e inferior a 600 cm<sup>2</sup> (seiscentos centímetros quadrados) e que não possuam função de comando remoto (tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da Tipi, produzidas no País conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo. (Redação dada pela Lei nº 12.507, de 2011)

d) Na alínea “b” do inciso II do § 5o do art. 2o da Lei nº 10.833-03:

(.....)

§ 5o Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1o a 4o deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

(.....)

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

(.....)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da COFINS; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

## VI Créditos no Caso de Venda de Álcool

O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor. Os créditos correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação. O mesmo procedimento se aplica à devolução de Biodiesel.

No caso da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, os valores dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficam estabelecidos, respectivamente, em (Decreto nº 6.573-08):

- I R\$ 3,21 (três reais e vinte e um centavos) e R\$ 14,79 (quatorze reais e setenta e nove centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e
- II R\$ 16,07 (dezesseis reais e sete centavos) e R\$ 73,93 (setenta e três reais e noventa e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.

#### **4.2.9.1.2 – Vedações ao Crédito**

a) Não dará direito a crédito o valor:

- I de mão de obra paga a pessoa física; e
- II da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

b) O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

- I aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
- II aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

#### **NOTA**

Veja mais adiante, a possibilidade de apurar crédito sobre aquisição de bens importados, a partir de 1º de maio de 2004.

- III aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação da incidência não cumulativa.

c) É vedado o aproveitamento do crédito em relação às vendas com suspensão, nos termos da Lei 10.925-04, arts. 8º, 9º e 15 e do art. 10 da IN SRF 660-06:

- I efetuadas por cerealista, de produtos in natura de origem vegetal classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) sob os códigos:
- a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;
  - b) 12.01 e 18.01;

**NOTA**

09.01 - café, mesmo torrado ou descafeinado; cascas e películas de café; sucedâneos do café contendo café em qualquer proporção

10.01 - trigo e mistura de trigo com centeio

10.02 - centeio

10.03 - cevada

10.04 - aveia

10.05 - milho

10.06 - arroz

10.07 - sorgo de grão

10.08 - trigo mourisco, painço e alpiste; outros cereais

10.06.20 - Arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho)

10.06.30 - Arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou bruido (glaceado\*)

12.01 - soja, mesmo triturada

18.01 - cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado.

II de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel;

III de produtos agropecuários, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária; e

IV efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agrícola ou por cooperativa de produção agropecuária, de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da TIPI.

**NOTA**

Código 22.04 da NCM – vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09.

d) Fica vedada a utilização do crédito de PIS e COFINS, a partir de 1º de março de 2006, na aquisição, como insumo, de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI (Lei 11.196-05, arts. 47 e 48).

e) Fica vedado o crédito para as pessoas jurídicas vendedoras de cana-de-açúcar com suspensão (Lei nº 11.727-08, art. 11).

f) As subvenções governamentais de que tratam o art. 19 da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, e o art. 21 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 (incentivo às novas tecnologias), não serão computadas para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, desde que tenham atendido aos requisitos estabelecidos na legislação específica e realizadas as contrapartidas assumidas pela empresa beneficiária. O emprego dos recursos decorrentes das subvenções governamentais não dará direito a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Para efeito do disposto acima, os créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrentes de despesas e custos incorridos anteriormente ao recebimento da subvenção deverão ser estornados.

g) RECOPA (IN RFB 1.176-11)

A aquisição de bens ou de serviços com a suspensão da exigibilidade de tributos prevista no RECOPA não gera, para o adquirente, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. O disposto acima não se aplica quando a pessoa jurídica habilitada ou coabilitada optar por efetuar aquisições e importações fora do RECOPA, sem a suspensão aqui tratada.”

#### **4.2.9.1.3 – Créditos Presumidos**

##### **a) Setor Agropecuário**

**a.1) Setor Agropecuário – Exceto carne bovina, suína e de aves( Lei nº 10.925, arts. 8º, 9º e 15; IN SRF 660/2006; IN RFB nº 977-09; e IN RFB 1.157-11)**

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, inclusive cooperativa, na determinação do valor da Contribuição para o



PIS/PASEP e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

- I destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:
  - a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011);
  - b) no capítulo 4;
  - c) nos códigos 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;
  - d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

NOTA

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 09.01, a partir de 1º de janeiro de 2012.

- e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00;

NOTA

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 2101.11, a partir de 1º de janeiro de 2012.

- f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011);
- g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009); e
- h) no capítulo 16; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

Geram direito ao desconto de créditos presumidos na forma acima, os produtos agropecuários: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

O crédito presumido sobre a aquisição dos produtos acima se aplica quando a aquisição for feita com suspensão de PIS e COFINS, de pessoa jurídica domiciliada no País, na forma tratada da parte deste livro que trata da suspensão. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009);

- II adquiridos de pessoa física residente no País; ou
- III recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

A possibilidade de aproveitamento do crédito presumido citado acima aplica-se também às aquisições efetuadas de:

- I cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM (redação atual, Lei 11.196-05, art. 63);

#### **NOTA**

10.01 - trigo e mistura de trigo com centeio

10.02 – centeio

10.03 – cevada

10.04 – aveia

10.05 – milho

10.06 – arroz

10.07 – sorgo de grão

10.08 - trigo mourisco, painço e alpiste; outros cereais

10.06.20- Arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho)

10.06.30 - Arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou bruno (glaceado\*)

12.01 – soja, mesmo triturada

18.01 – Cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado.

- II pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e
- III pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

## NOTAS

1ª) É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os itens I a III, acima, o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata este tópico;

II - de crédito “normal” (1,65% e 7,6%) em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas beneficiadas com o crédito presumido aqui tratado.

2ª) O art. 9º da Lei nº 11.051-04 limita a utilização do crédito presumido aqui previsto, no caso de aquisição insumos de cooperados. O crédito presumido fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da COFINS devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da MP 2158-35. Vigência a partir de 1º-04-2005.

3ª) Considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

4ª) O disposto na nota anterior, aplica-se também às cooperativas que exercam as atividades nela previstas.

6ª) Aplica-se o direito ao crédito presumido também em relação às mercadorias relacionadas nos arts 8º e 15 da Lei 10.925/04 e alterações posteriores quando produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias (IN SRF nº 660/06).

7ª) Em relação ao crédito presumido, no caso de algum produto também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica com direito ao referido crédito, prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660-06, art. 3º, § 3º).

8ª) As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS e da COFINS deverão apurar e registrar, de forma segregada dos demais créditos, os créditos presumidos previstos nas leis da contribuição para PIS e da COFINS, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação destes créditos.

9ª) Entendo que se aplica a todos os créditos presumidos ligados a produtos rurais, e não apenas aos que trata a Lei nº 12.058/09 e Lei nº 12.350-10.

10ª) As pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que tratam o art. 3º da Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o art. 3º da Lei

Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e os arts. 15 e 17 da Lei Nº 10.865, de 30 de abril de 2004, bem como os créditos presumidos previstos nas disposições legais pertinente à Contribuição para o PIS/PASEP e à Cofins, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009). Aplicam-se, no que couber, as disposições previstas nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei Nº 10.637, de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei Nº 10.833, de 2003. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

11ª) O crédito presumido aqui tratado deve ser apurado e registrado de forma segregada, e seu saldo deve ser controlado durante todo o período de sua utilização.

12ª) É vedado às agroindústrias o aproveitamento do crédito presumido tratado acima, quando o bem for empregado em produtos para os quais não incidam a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, ou que estejam sujeitos à isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições (MP nº 552-11).

#### Observação Importante

1) De acordo com a IN SRF nº 660/09, com redação dada pela IN RFB nº 977/09, as pessoas jurídicas referidas acima deverão manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições no mercado interno, discriminando os bens que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno;

2) O disposto no item 1, acima, não se aplica aos produtos classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, no que for contrário ao disposto nos arts. 54 a 56 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011).

3) Atividade agroindustrial é aquela desenvolvida por pessoas jurídica que produza os bens citados no item a.1, acima;

4) Atividade agropecuária é a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

5) Cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

## NOTAS

Capítulo 2 – CARNES E MIUDEZAS, COMESTÍVEIS

Capítulo 4 - LEITE E LATICÍNIOS; OVOS DE AVES; MEL NATURAL; PRODUTOS COMESTÍVEIS DE ORIGEM ANIMAL, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTROS CAPÍTULOS

Código 0504.00 - TRIPAS, BEXIGAS E ESTÔMAGOS, DE ANIMAIS, INTEIROS OU EM PEDAÇOS, EXCETO DE PEIXES, FRESCOS, REFRIGERADOS, CONGELADOS, SALGADOS OU EM SALMOURA, SECOS OU DEFUMADOS

Capítulo 7 – PRODUTOS HORTÍCOLAS, PLANTAS, RAÍZES E TUBÉRCULOS, COMESTÍVEIS

Código 0701.90.00 – Outras

Código 0702.00.00 - TOMATES, FRESCOS OU REFRIGERADOS

Código 0706.10.00 - Cenouras e nabos

Código 07.08 - LEGUMES DE VAGEM, COM OU SEM VAGEM, FRESCOS OU REFRIGERADOS.

Código 0709.90 – Outros

Código 07.10 - PRODUTOS HORTÍCOLAS, NÃO COZIDOS OU COZIDOS EM ÁGUA OU VAPOR, CONGELADOS

Código 07.12 - PRODUTOS HORTÍCOLAS SECOS, MESMO CORTADOS EM PEDAÇOS OU FATIAS, OU AINDA TRITURADOS OU EM PÓ, MAS SEM QUALQUER OUTRO PREPARO

Código 07.13 - LEGUMES DE VAGEM, SECOS, EM GRÃO, MESMO PELADOS OU PARTIDOS.

Código 07.13.33.19 - Outros

Código 0713.33.29 - Outros

Código 0713.33.99 - Outros

Código 07.14 - RAÍZES DE MANDIOCA, DE ARARUTA E DE SALEPO, TUPINAMBOS, BATATAS-DOCES E RAÍZES OU TUBÉRCULOS SEMELHANTES, COM ELEVADO TEOR DE FÉCULA OU DE INULINA, FRESCOS, REFRIGERADOS, CONGELADOS OU SECOS, MESMO CORTADOS EM PEDAÇOS OU EM “PELLETS”; MEDULA DE SAGUEIRO

Capítulo 8 – FRUTAS; CASCAS DE CÍTRICOS E DE MELÕES

Capítulo 9 – CAFÉ, CHÁ, MATE E ESPECIARIAS

Capítulo 10 – CEREAIS

Capítulo 11 – PRODUTOS DA INDÚSTRIA DE MOAGEM; MALTE; AMIDOS E FÉCULAS; INULINA; GLÚTEN DE TRIGO

Capítulo 12 – SEMENTES E FRUTOS OLEAGINOSOS; GRÃOS, SEMENTES E FRUTOS DIVERSOS; PLANTAS INDUSTRIAIS OU MEDICINAIS; PALHAS E FORRAGENS

Capítulo 15 – GORDURAS E ÓLEOS ANIMAIS OU VEGETAIS; PRODUTOS DA SUA DISSOCIAÇÃO; GORDURAS ALIMENTARES ELABORADAS; CERAS DE ORIGEM ANIMAL OU VEGETAL

Capítulo 17 – AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA

Código 1701.11.00 - De cana

Código 1701.99.00 - Outros

Código 1702.90.00 - Outros, incluídos o açúcar invertido e os outros açúcares e xaropes de açúcares contendo, em peso, no estado seco, 50% de frutose

Capítulo 18.01 – CACAU E SUAS PREPARAÇÕES

Código 18.03 - PASTA DE CACAU, MESMO DESENGORDURADA

Código 1804.00.00 - MANTEIGA, GORDURA E ÓLEO, DE CACAU

Código 1805.00.00 - CACAU EM PÓ, SEM ADIÇÃO DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES

Código 20.09 - SUCOS DE FRUTAS (INCLUÍDOS OS MOSTOS DE UVAS) OU DE PRODUTOS HORTICOLAS, NÃO FERMENTADOS, SEM ADIÇÃO DE ÁLCOOL, COM OU SEM ADIÇÃO DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES

Código 2209.00.00 - VINAGRES E SEUS SUCEDÂNEOS OBTIDOS A PARTIR DO ÁCIDO ACÉTICO, PARA USOS ALIMENTARES

Capítulo 23 – RESÍDUOS E DESPERDÍCIOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES; ALIMENTOS PREPARADOS PARA ANIMAIS.

O montante do crédito será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

- I 60% (sessenta por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,99% e 4,56%, para o PIS e a COFINS, respectivamente, para os produtos:
  - a) de origem animal classificados nos Capítulos 2 (exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1) (IN RFB nº 1.157-11);
  - b) das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM; e
  - c) dos insumos de origem animal classificados nos capítulos 3, 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM, exceto o código 1502.00.1; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009);
- II 50% (cinquenta por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,8250 % e 3,8% para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);

- III 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,5775% e 2,66% para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007).

Relativamente ao crédito presumido, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal. Aplica-se somente aos insumos adquiridos ou recebidos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País (IN SRF 660-06).

## NOTAS

1ª - Conforme Lei nº 12.058-09, art.36, e IN RFB nº 977-09, art. 18, o saldo dos créditos presumidos, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925-04, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21 e 02.06.29, todos da NCM, existentes em 14-10-2009, poderá:

a) ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, exceto contribuições previdenciárias e observadas a legislação específica que trata das compensações:

b) ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

c) O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir de 1º de novembro de 2009;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e outubro de 2009, a partir de 1º de janeiro de 2010.

d) O disposto neste tópico aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

e) Quanto aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita decorrente de operações no mercado interno, permanece vedada a possibilidade de compensação com outros tributos, bem como o pedido de ressarcimento.

2ª - Veja os procedimentos para cálculo do crédito presumido, a partir de novembro de 2009, de acordo com a Lei nº 12.058-09, comentados abaixo.

3ª - De acordo com o art. 57 da Lei nº 12.350-10, a partir de primeiro de janeiro de 2011 não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM.

4ª - De acordo com o art. 56-A, da Lei nº 12.350-10, com redação dada pela MP nº 517-10, convertida na Lei nº 12.431-11, o saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes em 21-12-2010, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir de primeiro de janeiro de 2011;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e dezembro de 2010, a partir de 1º de janeiro de 2012.

O disposto acima aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.



5ª - De acordo com o art. 56-B da Lei nº 12.350-10, a pessoa jurídica, inclusive cooperativas, que até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar os créditos presumidos apurados na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei no 10.925, de 2004, poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O disposto acima aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita auferida com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

**a.2) Setor Agropecuário - art. 55 da Lei nº 12.350-10; arts. 5º, 7º e 9º da IN RFB 1.157-11 – Carnes e derivados, da espécie suína e aves – exportação**

De acordo com o art. 55 da Lei nº 12.350-10, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação ou vendidas a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

- I o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física ou adquiridos de pessoa jurídica;
- II o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física ou adquiridos de pessoa jurídica;

- III o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física ou adquiridos de pessoa jurídica.

O direito ao crédito presumido aqui tratado só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado que o crédito não aproveitado no mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

O montante do crédito presumido será determinado mediante aplicação do percentual correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas 1,65% (0,495%) e 7,6% (2,28%), respectivamente para PIS e para a COFINS, conforme o parágrafo único do art. 35 da Lei nº 12.058-09 sobre o valor:

- a) dos bens citados nos item I, II e III, acima, vinculados a exportação, no caso de determinação de crédito pelo método de apropriação direta;
- b) resultante da aplicação da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês pela pessoa jurídica com a venda dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM sobre o valor de aquisição dos bens relacionados nos itens I, II e III, acima, no caso de determinação de crédito pelo método de rateio proporcional.

É vedado às pessoas jurídicas que efetuarem a venda com suspensão, tratada neste tópico, o aproveitamento:

- I do crédito presumido aqui tratado;
- II de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas antes mencionadas, exceto em relação às receitas auferidas com vendas dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM.

O crédito apurado na forma deste tópico deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

O crédito presumido não utilizado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses seguintes.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não

conseguir utilizar o crédito na forma prevista acima poderá (art. 11 da IN RFB nº 1.157-11):

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

## NOTAS

1) O aproveitamento dos créditos presumidos na forma acima (compensação com outros tributos/contribuições ou ressarcimento em dinheiro) aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens relacionados nos incisos do caput do art. 55 da Lei nº 12.350-10, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Nos incisos do caput do art. 55 da Lei nº 12.350-10, consta:

I – o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O disposto neste tópico aplica-se também no caso de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

2) A receita de exportação e a receita bruta total de que trata o item 1 desta nota, correspondem apenas às decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM.

3) As pessoas jurídicas referidas neste tópico deverão manter controle da

produção dos bens classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM que discrimine a parcela da produção vendida para o exterior e a parcela vendida para o mercado interno nacional (art. 14 da IN RFB nº 1.157-11).

**a.3) Setor Agropecuário – art. 56 da Lei nº 12.350-10; arts. 6º, 8º e 10º da IN RFB nº 1.157-11 – Carne e derivados da espécie suína e aves – mercado interno**

De acordo com o art. 56 da Lei nº 12.350-10, a pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização ou venda a varejo as mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM poderá descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas de 1,65% (0,198%) e 7,6% (0,912%), respectivamente para o PIS e para a COFINS.

É vedada a apuração do crédito aqui tratado nas aquisições realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso IV do caput do art. 54 da Lei nº 12.350-10. No inciso IV do caput do art. 54 da Lei nº 12.350-10, consta: *IV - produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).*

O direito ao crédito presumido somente se aplica às mercadorias adquiridas com suspensão das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

O crédito presumido tratado neste tópico deverá ser utilizado para desconto do valor da contribuição para o PIS e para a COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno (art. 12 da IN RFB 1.157-10).

**NOTA**

Este crédito não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições e nem de pedido de ressarcimento (art. 12 da IN RFB 1.157-10).

#### **a.4) Crédito Presumido – Vinho (Lei nº 10.925, art. 15)**

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, a partir de 26 de julho de 2004, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O direito ao crédito presumido de que trata este tópico só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, e o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

O montante do crédito será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições, de alíquota correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% e 7,6%, conforme o caso.

É vedado o aproveitamento de crédito pela pessoa jurídica que exerça atividade rural e pela cooperativa de produção agropecuária, em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM.

Relativamente ao crédito presumido, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

#### **NOTAS**

1ª - O art. 9º da Lei nº 11.051-04 limita a utilização do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925-04, no caso de aquisição insumos de cooperados. O crédito presumido fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da COFINS devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da MP 2158-35. Vigência a partir de 1º-04-2005.

2ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 15, DOU de 26-12-2005, e com o inciso II do § 3º do art. 8º da IN SRF 660-06, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) apuradas no regime de incidência não cumulativa. O valor do crédito presumido aqui referido não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições, bem como não poderá ser ressarcido em dinheiro.

**a.5) Animais Vivos, Carnes e Derivados (Lei nº 12.058-2009, IN RFB 977-09 e IN RFB nº 1.157-11)**

**1 - Crédito sobre a Compra de Animais Vivos do tipo Bovino, posição 01.02 da NCM (art. 33)**

A Pessoa Jurídica que fabricar os produtos abaixo relacionados, inclusive cooperativa, destinados à exportação ou vendidos às empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, com incidência de PIS e COFINS não cumulativos, terão direito a crédito:

- presumido de 50% das alíquotas de 1,65% (0,825%) para PIS e 7,6% (3,8%) para a COFINS;
- sobre a compra de bens classificados na posição 01.02 da NCM – animais vivos da espécie bovina – utilizados como insumo na fabricação dos produtos classificados nas posições da NCM citados abaixo;
- adquirido de pessoa física ou recebido de cooperados; e/ou
- adquirido com suspensão de PIS e COFINS, de pessoa jurídica com atividade agropecuária ou cooperativa.

02.01 - carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas

02.02 - carnes de espécie bovina, congeladas

02.06.10.00 - miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas

02.06.20 - da espécie bovina congeladas,

02.06.21 - línguas,

02.06.29 - outras,

02.10.20.00 - carnes da espécie bovina

05.06.90.00 - outros (05.06 - ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada) acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias),

05.10.00.10 - pâncreas de bovino (05.10.00 - Âmbar-cinzeno, castóreo, algália e almíscar; cantáridas; bÍlis, mesmo seca; glândulas e

*outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo)*

15.02.00.1 - sebo bovino

1.1 - O crédito presumido só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no país.

1.2 - O crédito não aproveitado num mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

1.3 - A apropriação dos créditos presumidos aqui tratados é vedada às pessoas jurídicas que efetuem a operação de venda, com suspensão, de animais vivos classificados na posição 01.02 da NCM. As referidas pessoas deverão estornar os créditos referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS e da COFINS, quando decorrentes da aquisição dos insumos vinculados aos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições.

1.4 - Utilização do crédito presumido

O crédito presumido apurado na forma acima descrita deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno; e, quando não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito, poderá:

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vencidos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, exceto Previdência Social;
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O Crédito Presumido a ser ressarcido/compensado com outros tributos/contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (menos previdência social), será determinado pela aplicação, sobre o valor de aquisição de bens da posição 01.02 da NCM, do percentual da Receita de Exportação sobre a Receita Bruta Total, auferidas em cada mês. Aplica-se às vendas a Comercial Exportadora. Ou seja, só pode ser compensado com outros tributos ou contribuições, ou ser objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro, a parcela do crédito

referente à exportação ou venda a comercial exportadora com fim específico de exportação.

O montante dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins será determinado mediante aplicação, respectivamente, dos percentuais de 0,825% (oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento) e 3,8% (três inteiros e oito décimos por cento), conforme previsto no parágrafo único do art. 35 da Lei nº 12.058, de 2009 e no art. 9º IN RFB 977-09, sobre o valor: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011).

- I de aquisição do insumo classificado na posição 01.02 da NCM, vinculado à exportação, no caso de determinação de crédito pelo método de apropriação direta; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011).
- II resultante da aplicação da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês pela pessoa jurídica com a venda dos produtos classificados nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, sobre o valor de aquisição do insumo classificado na posição 01.02 da NCM, no caso de determinação de crédito pelo método de rateio proporcional. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011).

A receita de exportação e a receita bruta total citadas acima correspondem apenas às decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0210.20.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1 da NCM.

**2 - Créditos sobre Aquisição de Produtos citados no item 1, acima (art. 34 da Lei nº 12058-09; Lei nº 12.350-10 e art. 6º da IN RFB 977/09, alterado pela IN RFB nº 1.157-11)**

A Pessoa Jurídica tributada pelo Lucro Real que adquirir, com suspensão, de pessoa jurídica domiciliada no país, para industrialização ou revenda as mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM (veja descrição no item 1, acima) poderá descontar Crédito Presumido de PIS e da COFINS, mediante aplicação sobre o



valor de aquisição dos referidos produtos, de 40% das alíquotas de 1,65% (0,66%) e 7,6% (3,04%).

## NOTAS

1ª - Observe que, conforme já citado acima, o crédito presumido aplica-se inclusive para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, que adquirirem para revenda as mercadorias mencionadas neste tópico.

2ª - A apropriação dos créditos presumidos tratados neste tópico é vedada às pessoas jurídicas revendam tais produtos ou que industrializem bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM;

3ª - O direito ao crédito só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração.

4ª - A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito previsto na forma acima poderá: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

### **2.1 - Utilização do Crédito Presumido**

De acordo com o art. 13 da IN RFB 977-09, com redação dada pela IN RFB 1.157-10, o crédito presumido de que trata este tópico deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno e, quando não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista acima, poderá: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011)

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observando-se: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011)
  - a) a vedação constante no parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457, de 2007(impossibilidade de compensar o crédito com contribuições previdenciárias) ; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011)
  - b) a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011)
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011)

### **3 - Controle de Estoque Diferenciado (IN RFB nº 977-09, art. 14)**

As pessoas jurídicas referidas no item 1, acima, deverão manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições, no mercado interno, dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, discriminando aqueles que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno.

### **4 - Registro dos Créditos (IN RFB nº 977-09, art. 15)**

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS e da COFINS deverão apurar e registrar, de forma segregada dos demais créditos, os créditos presumidos previstos nas leis da contribuição para PIS e da COFINS, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação destes créditos. Entende-se que se aplica a todos os créditos presumidos ligados a produtos rurais, e não apenas aos que trata a Lei nº 12.058-09.

Aos créditos apurados na forma acima, aplica-se a proporcionalidade em sua utilização, se a pessoa jurídica tiver receitas sujeitas à incidência cumulativa e não cumulativa (§§ 8º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637-02 e 10.833-03).

Os créditos presumidos aqui tratados devem ser apurados e registrados de forma segregada, e seus saldos devem ser controlados durante todo o período de sua utilização.

## **5 - Vedação à Utilização de Créditos**

A aquisição dos produtos classificados nas posições da NCM 01.02, 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1, 4101.20.10, 4104.11.24 e 4104.41.30, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão do pagamento das contribuições, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme, respectivamente, disposição do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

### **a.6) Setor Agropecuário – Café ( MP nº 545-11)**

#### **1) Exportação**

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS que efetue exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita de exportação dos referidos produtos.

O montante do crédito presumido será determinado mediante aplicação, sobre a receita de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI de percentual correspondente a dez por cento das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS.

O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista acima poderá:

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Para os fins do disposto acima, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

O disposto neste acima não se aplica a:

- I empresa comercial exportadora;
- II operações que consistam em mera revenda dos bens a serem exportados; e
- III bens que tenham sido importados.

## 2) Vendas no Mercado Interno

A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da TIPI.

O direito ao crédito presumido de que trata este tópico somente se aplica aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

O montante do crédito presumido será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a oitenta por cento das alíquotas de 1,65% e 7,6%, para o PIS e a COFINS, respectivamente.

O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este tópico poderá:

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
- II solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

A possibilidade de compensação ou ressarcimento previsto acima aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens classificados na posição 0901.1 da TIPI da relação percentual existente entre a receita de ex-

portação e a receita bruta total auferidas em cada mês. Para efeito do disposto acima, consideram-se também receitas de exportação as decorrentes de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

A possibilidade de compensação ou ressarcimento será aplicado somente após estabelecidos termos e condições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

### 3) Vigência

A possibilidade de utilização do crédito presumido aqui tratada entra em vigor em 1º de janeiro de 2012.

### **b) Transportadoras de Carga (arts. 23 e 24 da Lei nº 11.051-04)**

A Lei nº 11.051-04 incluiu os §§ 19 e 20 no art. 3º da Lei nº 10.833-03, criando um crédito presumido para as empresas de transporte rodoviário de carga a ser calculado sobre os serviços subcontratados junto ao transportador autônomo pessoa física e pessoa jurídica enquadrada no Simples. O crédito é de 75% da alíquota normal (1,65% e 7,6%), ou seja, 1,24% para o PIS e 5,7% para a COFINS.

#### **Vigência:**

- a) no caso dos pagamentos feitos à pessoa física a vigência é a partir de 30 de dezembro de 2004; e
- b) no caso dos pagamentos a pessoas jurídicas enquadradas no SIMPLES, a vigência é a partir de 1º de abril de 2005.

#### **NOTA**

Entende-se que no caso de pagamento às empresas do SIMPLES há um benefício duplo, pois, a nosso ver, tal gasto se enquadra no conceito de insumo, portanto, passível do crédito normal e, a partir de abril de 2005, sujeito ainda ao crédito presumido. Por outro lado, a Receita Federal, por meio do manual de preenchimento do DACON entende que a partir de abril de 2005, só há direito ao crédito presumido. O entendimento da Receita Federal *criada* via manual de preenchimento do DACON, não tem nenhuma base legal.

### **c) Selos de Controle**

De acordo com a Lei nº 11.196-2005 - art. 60, a pessoa jurídica industrial ou importadora de produtos sujeitos ao selo de controle de que

trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, poderá deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de custos de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975, efetivamente pago no mesmo período.

## NOTAS

1ª - Lei nº 4.506-64, art. 46. O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário, bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo.

2ª - Decreto-Lei nº 1.437-75, art. 3º - O Ministro da Fazenda poderá determinar que seja feito, mediante ressarcimento de custo e demais encargos, em relação aos produtos que indicar e pelos critérios que estabelecer, o fornecimento do selo especial a que se refere o artigo 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com os parágrafos que lhe foram acrescentados pela alteração 12ª do artigo 2º do Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966.

### 4.2.9.1.4 – Crédito Proporcional

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas acima, e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

- I apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

- II rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma acima, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

#### **NOTA**

De acordo com a Solução de Consulta nº 189, de 28 de junho de 2004, da Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, a pessoa jurídica que esteja sujeita à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS em relação apenas a parte de suas receitas deverá apurar crédito exclusivamente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa e às receitas sujeitas à incidência cumulativa (comuns), a pessoa jurídica determinará o crédito pelo método de apropriação direta ou rateio proporcional. Se ela optar pelo método de rateio proporcional (à razão entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total), este será aplicado somente aos custos, despesas e encargos comuns; por conseguinte, no montante de custos, despesas e encargos a serem rateados não serão computados os vinculados exclusivamente às receitas submetidas ao regime cumulativo, pois não geram direito a crédito, nem os exclusivamente vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa, que serão integralmente considerados na base de cálculo do crédito a que faz jus a pessoa jurídica.

#### **4.2.9.1.5 – O Crédito Não Constitui Receita**

O valor dos créditos apurados de acordo com este item não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

De acordo com o ADI SRF nº 03 – DOU de 30-03-2007, o valor dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), apurados no regime não cumulativo, não constitui:

- I receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;
- II hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Os créditos acima citados não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

O procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS como ativo fiscal.

Na hipótese de o contribuinte adotar procedimento diverso do previsto, o resultado fiscal não poderá ser afetado, inclusive no que se refere à postergação do recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL.

É vedado o registro dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em contrapartida à conta de receita.

#### **4.2.9.1.6 – Empresas da Área Imobiliária**

- a) A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, utilizará o crédito referente aos custos vinculados à unidade construída ou em construção, a ser descontado somente a partir da efetivação da venda.
- b) De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 15, DOU de 26/12/2005, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15 (agroindústrias), somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa. O valor do crédito presumido aqui referido não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições, bem como, não poderá ser ressarcido em dinheiro.  
O crédito presumido será calculado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65 e de 7,6% sobre o valor do custo orçado para conclusão da obra ou melhoramento, ajustado pela exclusão dos valores a pagar à pessoa física, encargos trabalhistas, sociais



e previdenciários, e dos bens e serviços, acrescidos dos tributos incidentes na importação, adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

- c) Os créditos apurados na forma das letras *a* e *b* acima deverão ser utilizados na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento.

Ocorrendo modificação do valor do custo orçado, antes do término da obra ou melhoramento, nas hipóteses previstas na legislação do imposto de renda, o novo valor orçado deverá ser considerado para efeito do disposto acima.

A pessoa jurídica que utilizar o crédito presumido determinará, na data da conclusão da obra ou melhoramento, a diferença entre o custo orçado e o efetivamente realizado, apurados na forma da legislação do imposto de renda, com os ajustes previstos acima:

- I se o custo realizado for inferior ao custo orçado, em mais de quinze por cento deste, considerar-se-á como postergada a contribuição incidente sobre a diferença;
- II se o custo realizado for inferior ao custo orçado, em até quinze por cento deste, a contribuição incidente sobre a diferença será devida a partir da data da conclusão, sem acréscimos legais;
- III se o custo realizado for superior ao custo orçado, a pessoa jurídica terá direito ao crédito correspondente à diferença, no período de apuração em que ocorrer a conclusão, sem acréscimos.

A diferença de custo será, no período de apuração em que ocorrer a conclusão da obra ou melhoramento, adicionada ou subtraída, conforme o caso, no cálculo do crédito a ser descontado devendo, ainda, em relação à contribuição considerada postergada, de acordo com o inciso I, ser recolhidos os acréscimos referentes a juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança da contribuição não paga.

Se a venda de unidade imobiliária não concluída ocorrer antes de iniciada a apuração da COFINS na forma não cumulativa, o custo orçado poderá ser calculado na data de início dessa apuração, para efeito de cálculo do crédito, observado, quanto aos custos incorridos até essa data, o disposto no § 4º do art. 12 da Lei 10.833:

*§ 4º A pessoa jurídica referida no art. 4º que, antes da data de início da vigência da incidência não cumulativa da COFINS, tenha incorrido em custos com unidade imobiliária construída ou em construção, poderá calcular crédito presumido, naquela data, observado:*

*I - no cálculo do crédito será aplicado o percentual previsto no § 1º sobre o valor dos bens e dos serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, utilizados como insumo na construção;*

*II - o valor do crédito presumido apurado na forma deste parágrafo deverá ser utilizado na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento.*

O disposto acima não se aplica às vendas anteriores à vigência da Medida Provisória nº 2.221, de 4 de setembro de 2001.

Os créditos referentes a unidades imobiliárias recebidas em devolução, calculados com observância do disposto neste artigo, serão estornados na data do desfazimento do negócio.

*Segundo o art. 16 da Lei 10.833, este dispositivo aplica-se também ao PIS incidência não cumulativa, a partir de janeiro de 2003, aplicando-se, conforme o caso, a alíquota de 1,65% ou 0,65%.*

#### **NOTA**

Veja, na IN SRF nº 458, DOU de 05-11-2004, os critérios de apuração da base de cálculo, bem como dos créditos para as contribuições ao PIS e à COFINS aplicável as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis destinados à venda.

#### **4.2.9.1.7 – Construção por Empreitada ou de Fornecimento a Preço Predeterminado de Bens ou Serviços**

No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, a pessoa jurídica optante pelo regime previsto no art. 7º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, somente poderá utilizar o crédito, na proporção das receitas efetivamente recebidas.

#### **NOTA**

Lei 9718-98, art. 7º - No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o artigo

2º desta Lei (PIS e COFINS) poderá ser diferido, pelo contratado até a data do recebimento do preço.

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no *caput* deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento.

#### **4.2.9.1.8 – Obras por Empreitada – Contrato Superior a 12 Meses**

A partir de 1º-02-2004, a base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes na hipótese de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos será o valor de parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre este preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração pode ser determinada (Lei nº 10.833, de 2003, art. 8º, c/c Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10; e RIR/1999, art. 407, II e § 1º):

- a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou
- b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

A partir de 1º-02-2004, a pessoa jurídica contratada ou subcontratada somente poderá utilizar o crédito a ser descontado na proporção das receitas reconhecidas no período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º).

#### **4.2.9.1.9 – Crédito nos Casos de Suspensão, Isenção, Alíquota Zero ou Não Incidência**

- a) As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a

essas operações (art. 16 da MP 206, DOU de 09-08-2004, convertido no art. 17 da Lei nº 11.033-04). A vigência é a partir da data da publicação da MP citada.

- b) De acordo com o art. 16 da Lei nº 11.116, DOU de 19-05-2005, o saldo credor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:
- I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
  - II pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.
  - III Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Importante salientar que de acordo com o inciso IV, § 5º, art. 26 da IN SRF 594-05, **não gera direito a crédito o valor da aquisição no mercado interno**, para revenda, dos seguintes produtos:

- I gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;
- II óleo diesel e suas correntes;
- III gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo ou de gás natural;
- IV querosene de aviação;
- V biodiesel;
- VI álcool hidratado para fins carburantes;
- VII produtos farmacêuticos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002:
  - a) 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56;
  - b) 30.04, exceto no código 3004.90.46;
  - c) 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2,

- 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.30.1, 3006.30.2 e 3006.60.00;
- VIII produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, da TIPI;
  - IX máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06, da TIPI;
  - X pneus novos de borracha da posição 40.11 e câmaras-de-ar de borracha da posição 40.13, da TIPI; e
  - XI autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, e alterações posteriores.

De acordo com o art. 27 da mesma IN SRF nº 594-05, a pessoa jurídica fabricante das máquinas e dos veículos de que trata o art. 1º da Lei 10.485-02, que apura a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS no regime de não cumulatividade, pode descontar créditos relativos à aquisição, para revenda, das autopeças constantes dos anexos I e II da referida lei.

#### **NOTA DO AUTOR**

Particularmente, entendo que as vedações citadas acima, com base na IN SRF 594-05, inciso V, § 5º, art. 26, são inconstitucionais, pois, a Lei 11.033-04, art. 17, ao permitir a utilização dos créditos o faz de forma genérica, o que é confirmado posteriormente por meio da Lei nº 11.116-05, art. 16. As restrições foram criadas pela Secretaria da Receita Federal, via instrução normativa, ou seja, temos, novamente, o órgão fiscalizador criando restrições não previstas em lei, o que, entendo, nos dá direito de discutirmos judicialmente a possibilidade de utilizar o crédito aqui tratado.

#### **4.2.9.2 – Crédito Sobre Custos e Despesas Realizados na Importação**

##### **4.2.9.2.1 – O que Dá Direito ao Crédito**

A partir de 1º de maio de 2004, as pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na modalidade de *incidência não cumulativa*, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das mesmas contribuições, nas seguintes hipóteses:

## NOTAS

1ª - Veja, mais adiante, as vedações ao aproveitamento do crédito.

2ª - Veja, mais adiante, casos especiais de aproveitamento de crédito (exceções às vedações).

- I bens adquiridos para revenda;
- II bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;
- III energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- IV aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;
- V máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

### 4.2.9.2.2 – Direito ao Crédito

O direito ao crédito se aplica em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos da Lei 10.865-04, ou seja, 1º de maio de 2004.

O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

### 4.2.9.2.3 – Cálculo do Crédito

De modo geral, o crédito será apurado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% para o PIS/PASEP, e 7,6% para a COFINS, sobre o valor que serviu de base de cálculo das referidas contribuições, incidentes sobre a importação, acrescido do valor das próprias contribuições e, quando integrante do custo de aquisição, do IPI vinculado à importação.

## NOTAS

1ª - Veja mais adiante casos excepcionais, em que o crédito será calculado por alíquotas diferentes das citadas acima.

2ª - Os critérios para encontrar-se a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes na importação estão atualmente definidas na IN SRF 552, DOU de 30-06-2005.

No caso de bens imobilizados, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% sobre o valor da depreciação ou amortização contabilizada a cada mês (Lei 10.865, art. 15, § 4º).

## NOTAS

1ª - De acordo com o art. 15, § 7º, da Lei 10.865-04 e IN SRF 457-04, opcionalmente, o contribuinte poderá descontar o crédito sobre as depreciações, relativo à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65% e 7,6%, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

2ª - Em relação às máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, nº 5.173, de 06 de agosto de 2004 e nº 5.552, DOU de 17 de setembro de 2005, adquiridos a partir de 1º de outubro de 2004 até 31 de dezembro de 2005, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente, poderá ser calculado crédito mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65% e 7,6% para o PIS e a COFINS, respectivamente, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do valor de aquisição do bem (Lei 11.051-04, IN SRF nº 457, DOU de 05-11-2004);

3ª - De acordo com o § 6º do art. 17 da Lei nº 10.865-04, incluído pela Lei nº 10.925-04, opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito relativo à aquisição de vasilhames referidos no inciso IV do art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 12 meses, à razão de 1/12 (um doze avos), ou, na hipótese de opção pelo regime de tributação previsto no art. 52 da referida Lei, poderá creditar-se de 1/12 (um doze avos) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal (IN SRF 457, DOU de 05-11-2004).

**Observa-se que o art. 52 da Lei nº 10.833-03 terá vigência somente até 31-12-2008.**

4ª- Por meio da Lei nº 11.529-07 passou a ser permitida a utilização integral dos créditos de PIS e COFINS, a partir do mês da compra (mercado interno e importação), referente imobilizado a ser utilizado na fabricação das autopeças listadas nos anexos I e II da Lei nº 10.485-02, bem como na fabricação de inúmeros produtos listados na referida lei. Esse procedimento se aplica em relação a aquisições efetuadas a partir de 23 de setembro de 2007 (data da publicação da Lei).

O crédito será calculado mediante aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS, sobre o valor de aquisição do bem, no caso de compras no mercado interno. No caso de importação os créditos serão calculados mediante aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, acrescido do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

5ª - O art. 1º da MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08, possibilita o aproveitamento do crédito para o PIS e para COFINS, no prazo de 12 meses, em relação às compras de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços. O crédito em 12 meses se aplica às máquinas e equipamentos citados acima, adquiridos a partir de 1º de maio de 2008 (§ 2º do art. 1º).

#### **4.2.9.2.3.1 – Bebidas e Embalagens**

De acordo com o § 9º do art. 15 da Lei 10.865-04, incluído pela Lei nº 10.925-04, as pessoas jurídicas de que trata o art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou seja, importadora de água, cerveja e refrigerante, poderão descontar créditos, para fins de determinação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em relação à importação dos produtos referidos nos §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei (importação das embalagens para as bebidas citadas, bem como importação das próprias bebidas), utilizados no processo de industrialização das bebidas mencionadas, apurados mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

***Importante salientar que o art. 49 da Lei nº 10.833-03 terá vigência somente até 31-12-2008.***

#### **4.2.9.2.4 – Crédito Proporcional (Lei nº 10.865, art. 15, § 4º)**

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS, em relação apenas à parte de



suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

- I apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou
- II rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma acima, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

#### **4.2.9.2.5 – Vedações ao Aproveitamento do Crédito (Lei nº 10.865, art. 16)**

De acordo com o art. 16 da Lei nº 10.865, é vedada a utilização do crédito nas seguintes hipóteses:

- a) receitas auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- b) todas situações em que não se aplica a incidência não cumulativa, conforme previsto nos arts. 8º da Lei 10.637-2002 e 10 da Lei 10.833-2003.

#### **NOTA**

Gera direito aos créditos tratados acima a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição (parágrafo único do art. 16 da Lei nº 10.865-04).

c) Frete pago na Importação

Em primeiro lugar, é importante lembrar que no caso da importação só há direito a crédito de PIS e COFINS se houver pagamento destas contribuições por ocasião da importação. Neste caso, de acordo com a legislação que trata do assunto, o valor do frete pago relativo ao transporte da mercadoria/insumo do país de origem até o porto (no Brasil), irá compor a base de cálculo do valor a pagar. Como sabemos, o crédito a que temos direito nada mais é do que o valor do PIS e da COFINS pagos por ocasião do desembaraço aduaneiro. Assim, de forma indireta, estaremos utilizando o crédito sobre o frete internacional. Por outro lado, o frete pago para o transporte da mercadoria/insumo, do porto até o estabelecimento da empresa (frete interno) não dá direito a crédito, por falta de previsão legal.

**4.2.9.2.6 – Créditos a Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865, art. 17)**

Nos casos a seguir descritos, para cálculo do crédito do PIS e da COFINS não serão aplicadas as alíquotas de 1,65% e 7,6%, mas aquelas incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, dos respectivos produtos, na forma da legislação específica de cada um, sobre o valor que serviu de base de cálculo destas contribuições por ocasião da importação, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição (§ 2º do art. 17 da Lei nº 10.865-04).

**NOTA**

Importante salientar que:

a) No caso de importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação os créditos serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 da Lei nº 10.865-04, ou seja, por metro cúbico. Atualmente estas alíquotas estão definidas pelo Decreto nº 5.059, DOU de 30-04-04.

b) Na hipótese de importação das autopeças relacionadas nos anexos I e II da Lei 10.485-02, destinadas à revenda, quando efetuada por pessoa jurídica fabricante das máquinas e dos veículos mencionadas no art.

1º da mesma Lei, os créditos a descontar serão apurados mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS.

I - Quando destinados à revenda:

Em relação à importação dos produtos a seguir descritos, os créditos serão calculados tomando-se por base a alíquota do PIS e da COFINS praticada no mercado interno para os referidos produtos:

- a) produtos farmacêuticos, classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00;
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00;
- c) máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- d) produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da NCM;
- e) embalagens para refrigerante e cerveja, referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e de embalagem para água;

#### **NOTA**

Neste caso, o crédito deverá ser calculado pelo critério estabelecido no art. 51 da Lei nº 10.833-03, ou seja, por unidade de produto (§ 3º do art. 17 da Lei nº 10.865-04).

f) refrigerante, cerveja e preparações compostas, referidos no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

#### **NOTAS**

1ª - Neste caso, o crédito deverá ser calculado pelo critério estabelecido no art. 58-C da Lei nº 10.833-03.

2ª - No caso das embalagens importadas para envasamento das bebidas aqui tratadas, o crédito será de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme art. 19 da Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 11 do art. 15 da Lei nº 10.865-08.

3ª - As pessoas jurídicas que fabricam ou importam as bebidas mencionadas no art. 58-A da Lei 10.833-03, que optarem por regime especial de recolhimento do PIS e da COFINS previstos no art. 58-J da Lei 10.833-03, poderão calcular crédito para estas contribuições, o qual não será apurado por percentual, mas considerando-se os valores fixados para as embalagens das referidas bebidas, conforme o art. da Lei 10.833-03, conforme art. 19 da Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 12 do art. 15 da Lei nº 10.865-04.

II - Destinados à revenda, ainda que ocorra fase intermediária de mistura, no caso de importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação.

#### **NOTA**

Neste caso os créditos serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 da Lei nº 10.865-04, ou seja, por metro cúbico. Atualmente estas alíquotas estão definidas pelo Decreto nº 5.059, DOU de 30-04-04.

III - Importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, quando destinados à revenda ou à utilização como insumo na produção de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

IV - Importação de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal, ressalvados os casos em que a alíquota é zero na importação (inciso IV do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865-04), quando destinados à revenda ou à impressão de periódicos.

#### **NOTAS**

1ª - Conforme o § 1º do art. 16 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.945-09, gera direito aos créditos acima citados (de que tratam os arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865-04) a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como

insumo em produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

2ª - A importação pelo regime de *drawback* não dará direito a crédito, em qualquer caso (§ 2º do art. 16 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.945-09).

#### **4.2.9.2.7 – Crédito no Caso de Importação por Conta e Ordem de Terceiros (Lei nº 10.865, art. 18)**

No caso da importação por conta e ordem de terceiros, os créditos serão aproveitados pelo encomendante.

#### **4.2.9.3 – Utilização do Crédito**

O crédito apurado na forma acima será, inicialmente, deduzido da própria contribuição, sujeita à incidência não cumulativa.

Os créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal nos termos na IN SRF nº 900-08, se decorrentes:

- I de custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

#### **NOTA**

Esses créditos remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um mês de apuração, embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito, podem ser utilizados na compensação de outros impostos e contribuições (IN SRF nº 900-08). Ou seja, para efetuar a compensação

não é preciso aguardar o encerramento do trimestre, no caso do crédito relativo à exportação.

- II de custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, quando acumulados ao final de cada trimestre do ano-calendário; ou
- III de aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, quando acumulados ao final de cada trimestre do ano-calendário, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.

Para compensação com outros impostos ou contribuições ou para solicitação do ressarcimento em moeda corrente, deverá ser apresentada PER/DCOMP.

Se não ocorrem as hipóteses previstas nos itens I a III, acima, o saldo credor somente poderá ser compensado com a própria contribuição, e não poderá ter ressarcimento em dinheiro. Ou seja, o crédito vinculado a saídas tributadas no mercado interno somente poderá ser compensado com débito da própria contribuição – PIS com PIS e COFINS com a COFINS.

Na hipótese dos itens I e II, acima, o crédito poderá ser objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro, após o encerramento do trimestre.

## NOTAS

1ª - O direito de utilizar o crédito de acordo com o disposto acima, não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. *Segundo o art. 15 da Lei 10.833, este dispositivo aplica-se também ao PIS incidência não cumulativa, a partir de fevereiro de 2004.*

2ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 15, DOU de 26/12/2005, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15 (agroindústrias), somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa. O valor do crédito presumido aqui referido não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições, bem como, não poderá ser ressarcido em dinheiro.

**4.2.9.3.1 – RESSARCIMENTO DE PIS, COFINS -  
EXPORTAÇÃO– ANTECIPAÇÃO (Portaria MF  
n° 348-10, IN RFB n° 1.060-10, Portaria MF 594-10,  
Portaria MF n° 260-11).**

**1) Aspectos Gerais**

A RFB, no prazo de até 30 (trinta) dias contados da data do Pedido de Ressarcimento, efetuará a antecipação de 50% (cinquenta por cento):

- I dos saldos credores das Contribuições para o PIS e a COFINS, decorrentes da exportação;
- II do saldo credor do IPI vinculados às vendas no mercado interno, bem como às exportações.

No que se refere aos saldos credores do PIS e da COFINS, o ressarcimento aplica-se somente àqueles que, após o final de cada trimestre do ano civil, não tenham sido utilizados para dedução do valor das referidas contribuições a recolher, decorrentes das demais operações realizadas pelo detentor do direito creditório no mercado interno, ou não tenham sido compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), observada a legislação específica aplicável à matéria.

As disposições aqui tratadas não alcançam pedidos de ressarcimento efetuados por pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

**NOTA**

Na hipótese de Pedidos de Ressarcimento relativos aos créditos apurados no período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de março de 2010, o prazo previsto acima será de 60 (sessenta) dias contados a partir de 25 de maio de 2011.

**2) Início da Vigência**

O procedimento aqui tratado aplica-se aos Pedidos de Ressarcimentos relativos aos créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2009, ressalvados aqueles pedidos cujos períodos de apuração estejam incluídos em procedimento fiscal para identificação e apuração de créditos de ressarcimento.

### **3) Requisitos**

Terão direito à antecipação em questão as pessoas jurídicas que atendam, cumulativamente, às seguintes condições:

- I - cumpra os requisitos de regularidade fiscal para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos a tributos administrados pela RFB e à Dívida Ativa da União administrada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN);
- II - não tenha sido submetida ao regime especial de fiscalização de que trata o art. 33 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos 36 (trinta e seis) meses anteriores à apresentação do pedido;

#### **NOTA**

O regime especial de fiscalização comentado acima se aplica nos seguintes casos:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;



VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

III esteja obrigada a manter Escrituração Fiscal Digital (EFD);

#### **NOTA**

A obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital (EFD) será verificada para:

I - cada estabelecimento detentor de crédito de IPI, nos ressarcimentos de créditos de IPI; e

II - a matriz do contribuinte, nos ressarcimentos de créditos de PIS/PASEP e COFINS.

IV tenha efetuado exportações no ano-calendário anterior ao do pedido em valor igual ou superior a 10% (dez por cento) da receita bruta total; e (Redação dada pela Portaria MF nº 260, DOU de 25 de maio de 2011);

V tenha auferido receita bruta decorrente de exportações para o exterior, no segundo e no terceiro anos-calendário anteriores ao do pedido, em valor igual ou superior a 30% (trinta por cento) de sua receita bruta total da venda de bens e serviços no mesmo período; e

#### **NOTAS**

1ª - A apuração de que trata o item V, acima, será efetuada anualmente.

2ª - Entende-se por receita bruta de exportações, para fins do item V, acima, o somatório dos valores das mercadorias efetivamente exportadas, em reais, conforme informado nas respectivas Declarações de Exportação (DE) e Declarações Simplificadas de Exportação (DSE), registradas no âmbito do

Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano-calendário utilizado para cálculo.

VI não tenha havido indeferimentos de Pedidos de Ressarcimento ou não homologações de compensações, relativos a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP, de COFINS e de IPI, totalizando valor superior a 15% (quinze por cento) do montante solicitado ou declarado, com análise concluída pela autoridade competente da RFB, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa, nos 24 (vinte e quatro) meses anteriores à apresentação do pedido objeto do procedimento especial aqui tratado. Esta verificação independente da data de apresentação dos Pedidos de Ressarcimentos ou das Declarações de Compensação analisados nos últimos 24 (vinte e quatro) meses, e será calculada de forma unificada para o contribuinte.

3.1) Para efeito da aplicação deste procedimento especial, o contribuinte deve atender aos requisitos acima, na data do pedido, mantendo esta condição inalterada até a data do pagamento da antecipação.

Caso o contribuinte não atenda aos requisitos, não caberá revisão para aplicação deste procedimento especial de ressarcimento.

As condições citadas acima serão avaliadas para cada pedido de ressarcimento, independente das verificações realizadas em relação a pedidos anteriores.

#### **4) Cálculo do Valor a ser Ressarcido**

Para fins de determinação do valor objeto do pedido de ressarcimento deverão ser deduzidos, do total do crédito, os valores das declarações de compensação mensais apresentadas.

Caso seja verificado que o sujeito passivo não atendeu ao disposto acima, os valores das compensações efetuadas serão deduzidos pela autoridade administrativa para definição do valor a ser ressarcido antecipadamente.

Para fins da antecipação, deve ser descontado do valor a ser ressarcido, o montante utilizado em declarações de compensação apresentadas entre a data do Pedido de Ressarcimento e a data da análise da restituição, no que superar 50% (cinquenta por cento) do valor pleiteado pela pessoa jurídica.

#### **4.1) Empresas com Débitos em Atraso ou Parcelamentos**

Atendidos os requisitos citados acima, antes de proceder à antecipação do ressarcimento, a RFB deverá verificar a existência de débito em nome do sujeito passivo no âmbito da RFB e da PGFN.

Verificada a existência de débito, ainda que consolidado em qualquer modalidade de parcelamento, inclusive de débito já encaminhado para inscrição em Dívida Ativa, de natureza tributária ou não, o valor do ressarcimento deverá ser utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício.

Previamente à compensação de ofício, deverá ser solicitado ao sujeito passivo que se manifeste quanto ao procedimento no prazo de 15 (quinze) dias, contados do recebimento de comunicação formal enviada pela RFB, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

Na hipótese de o sujeito passivo discordar da compensação de ofício, a autoridade da RFB competente para efetuar a compensação reterá o valor do ressarcimento até que o débito seja liquidado.

Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, quanto à compensação, esta será efetuada.

O crédito em favor do sujeito passivo que remanescer do procedimento de ofício ser-lhe-á ressarcido.

#### **4.2) Não Reconhecimento do Direito ao Ressarcimento**

Não reconhecido o direito ao crédito de ressarcimento, serão adotados os seguintes procedimentos:

- I no caso de o reconhecimento ser maior ou igual a 50% (cinquenta por cento) do valor do ressarcimento solicitado, será efetuado o pagamento dos créditos reconhecidos, deduzido, primeiramente, o valor da antecipação e, em seguida, o montante das compensações efetuadas; ou
- II no caso de o reconhecimento ser menor que 50% (cinquenta por cento) do valor do ressarcimento solicitado, será exigida a devolução dos valores de ressarcimento indevidamente antecipados, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da notificação.

#### **NOTAS**

1ª - O disposto nos itens I e II, acima, não afasta a aplicação da multa isolada de que tratam os §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada

sobre o valor do crédito objeto do Pedido de Ressarcimento indeferido ou indevido, além de outras penalidades cabíveis.

2ª - Os valores de ressarcimento indevidamente antecipados que não forem recolhidos conforme disposto no item II, acima, serão remetidos à PGFN que procederá a inscrição em Dívida Ativa da União e cobrança judicial.

### **5) Retificação**

A retificação do Pedido de Ressarcimento apresentada depois da efetiva antecipação, somente produzirá efeitos após a análise da admissibilidade da retificação pela autoridade competente.

A retificação do pedido para reduzir o valor do crédito pleiteado não será admitida.

A retificação do pedido para aumentar o valor do crédito pleiteado não produzirá efeitos para fins de pagamento complementar da antecipação.

#### **4.2.9.3.2 – Ressarcimento do PIS e COFINS – Reporto (Portaria nº 7, DOU de 18 de janeiro de 2011).**

Fica instituído procedimento interno especial para ressarcimento de créditos de Contribuição para o PIS/PASEP e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acumulados nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 pelas pessoas jurídicas fornecedoras dos bens classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, para pessoas jurídicas beneficiárias do regime do REPORTO, que trata o § 8º do art. 14 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

O benefício acima citado aplica-se somente aos créditos que, após o final de cada trimestre do ano civil, não tenham sido utilizados para dedução do valor das referidas contribuições a recolher, decorrentes das demais operações no mercado interno, ou não tenham sido compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), observada a legislação específica aplicável à matéria.

As disposições desta Portaria não alcançam pedidos de ressarcimento efetuados por pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito

cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

A RFB deverá, no prazo máximo de 30 (trinta) dias contados da data do pedido de ressarcimento dos créditos, deverá efetuar o pagamento de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito pleiteado pela pessoa jurídica.

O valor limita-se ao montante decorrente da aplicação do percentual de 4,625% sobre o valor das vendas dos produtos classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) para as pessoas jurídicas beneficiárias do regime REPORTO (§ 8º do art. 14 da Lei nº 11.033, de 2004).

O benefício alcança os pedidos de ressarcimento efetuados por pessoas jurídicas que atendam, cumulativamente, às seguintes condições:

- I cumpra os requisitos de regularidade fiscal para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB e à Dívida Ativa da União administrada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN);
- II não tenha sido submetida ao regime especial de fiscalização de que trata o art. 33 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos 36 (trinta e seis) meses anteriores à apresentação do pedido;
- III mantenha Escrituração Fiscal Digital (EFD);
- IV tenha efetuado, no trimestre de que trata o pedido, vendas na forma do art. 14 da Lei nº 11.033, de 2004, que representem valor igual ou superior a 30% (trinta por cento) do seu faturamento; e
- V nos 24 (vinte e quatro) meses anteriores à apresentação do pedido objeto do procedimento especial, não tenha havido indeferimentos de pedidos de ressarcimento ou não homologações de compensações, relativos a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP e de Cofins, totalizando valor superior a 15% (quinze por cento) do montante solicitado ou declarado. A aplicação do disposto acima independe da data de apresentação dos pedidos de ressarcimento ou das declarações de compensação analisados.

A retificação do pedido de ressarcimento apresentada depois do efetivo ressarcimento, somente produzirá efeitos depois de sua análise pela autoridade competente.

Para fins do pagamento aqui tratado, deve ser descontado do valor a ser ressarcido, o montante utilizado em declarações de compensação apresentadas até a data da restituição, no que superar o valor não contemplado pelo ressarcimento na forma deste artigo.

Para efeito do pagamento do restante do valor solicitado no pedido de ressarcimento, a autoridade competente deverá verificar a procedência da totalidade do crédito solicitado no período.

Constatada irregularidade nos créditos solicitados no pedido de ressarcimento, devem ser adotados os seguintes procedimentos:

I - no caso de as irregularidades afetarem créditos de valor inferior ao montante não ressarcido na forma desta Portaria, deverá ser efetuado o pagamento dos créditos reconhecidos, deduzido o valor do pagamento e das compensações efetuadas, sem prejuízo da aplicação da multa isolada de que tratam os §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada sobre o valor dos créditos objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, e de outras penalidades cabíveis; ou

II - no caso de as irregularidades afetarem créditos de valor superior ao montante não ressarcido na forma desta Portaria, deverá ser exigido o valor indevidamente ressarcido, sem prejuízo da aplicação da multa isolada de que tratam os §§ 15 a 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada sobre o valor dos créditos objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, e de outras penalidades cabíveis.

Na efetivação do ressarcimento, na forma desta Portaria, deverão ser observados os demais dispositivos da legislação tributária que disciplinam a matéria.

O disposto nesta Portaria aplica-se aos pedidos de ressarcimento relativos aos créditos apurados a partir de 1º de janeiro de 2011.

A RFB editará normas complementares necessárias à implementação do procedimento especial de ressarcimento de que trata esta Portaria.

A prestação de informações falsas à RFB implicará no afastamento da aplicação do procedimento especial de ressarcimento de que trata esta Portaria pelo período de 24 meses.

#### **4.2.9.4 – Crédito Sobre Estoque de Abertura**

##### *a) Empresas em Geral*

A pessoa jurídica contribuinte do PIS e da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma não cumulativa, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura: dos bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos

produtos em relação aos quais não é admitido crédito, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência não cumulativa do PIS e da COFINS.

O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual 0,65% para o PIS, de 3% para COFINS sobre o valor do estoque.

O crédito presumido será utilizado em doze parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data do início da vigência da incidência não cumulativa.

O disposto acima se aplica também aos estoques de produtos acabados e em elaboração.

b) *Empresas da Área Imobiliária*

A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda que, antes da data de início da vigência da incidência não-cumulativa da COFINS, tenha incorrido em custos com unidade imobiliária construída ou em construção, poderá calcular crédito presumido, naquela data, observado:

- I no cálculo do crédito será aplicado o percentual de 3% sobre o valor dos bens e dos serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, utilizados como insumo na construção;
- II o valor do crédito presumido apurado na forma deste parágrafo deverá ser utilizado na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento.

***Segundo o art. 16 da Lei 10.833, este dispositivo aplica-se também ao PIS incidência não cumulativa, a partir de janeiro de 2003, aplicando-se a alíquota de 0,65%.***

c) *Mudança de Presumido ou Simples, para Lucro Real*

A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no

lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista acima, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

## NOTAS

1ª - De acordo com o § 1º do art. 41 da IN SRF 594-05, a pessoa jurídica que passar da apuração do imposto de renda com base do lucro arbitrado para a apuração com base no lucro real não faz jus ao aproveitamento do crédito presumido sobre o estoque de abertura.

2ª - De acordo com o § 2º do art. 41 da IN SRF 594-05, a pessoa jurídica que, tributada pelo imposto de renda com base no lucro real, passar a ser tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, ou fizer a opção pelo Simples, perde o direito de utilização dos créditos relativos ao regime de não cumulatividade eventualmente ainda não utilizados até a data de alteração do regime de apuração do imposto de renda.

### d) *Tratamento das Devoluções*

Os bens recebidos em devolução, tributados antes do início da aplicação da Lei nº 10.833, ou da mudança do regime de tributação de que trata o parágrafo anterior, serão considerados como integrantes do estoque de abertura, devendo o crédito ser utilizado em 12 parcelas a partir da data da devolução.

***Segundo o art. 16 da Lei 10.833, este dispositivo aplica-se também ao PIS incidência não cumulativa, a partir de janeiro de 2003.***

### e) *Vedação a Atualização*

O aproveitamento do crédito tratado neste tópico, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

### f) *Empresas Sujeitas à Incidência Monofásica*

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão calcular crédito presumido sobre o estoque das mercadorias/produtos sujeitos à incidência monofásica, em função da mudança para o sistema não cumulativo.

As alíquotas são de 1,65% e 7,6% para PIS e COFINS, respectivamente.



O crédito não se aplica aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição.

g) *ICMS e IPI*

De acordo com as instruções de preenchimento do DACON, os valores do ICMS e do IPI, quando recuperáveis, não integram o valor dos estoques a ser utilizado como Base de Cálculo do Crédito Presumido relativo ao estoque de abertura, em observância à legislação do Imposto de Renda.

h) *Produtora ou Importadora de Álcool*

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, produtora ou importadora de álcool, inclusive para fins carburantes, poderá descontar créditos presumidos relativos ao estoque deste produto existente no último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação da Lei nº 11.727-08. A referida data foi 24 de junho de 2008.

Os créditos corresponderão a:

- I R\$ 7,14 (sete reais e quatorze centavos) por metro cúbico de álcool, no caso da contribuição para o PIS/PASEP; e
- II R\$ 32,86 (trinta e dois reais e oitenta e seis centavos) por metro cúbico de álcool, no caso da COFINS.

Os créditos:

- I serão apropriados em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir do outubro de 2008; e
- II somente poderão ser utilizados para compensação com débitos relativos à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS apurados no regime não cumulativo.

A pessoa jurídica distribuidora apurará a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a venda do estoque de álcool, inclusive para fins carburantes, existente no último dia do mês setembro de 2008, com base no regime legal anterior à publicação da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, convertida na Lei nº 11.727-08, independentemente da data em que a operação de venda se realizar.

#### 4.2.9.5 – Estorno do Crédito

Deverá ser estornado o crédito do PIS e da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação (§ 13 do art. 3º da lei 10.833/04, com redação dada pela lei 10.865/04).

#### 4.2.9.6 – Contabilização do Crédito

O crédito do PIS deverá ser lançado a crédito na conta a que se refere. Por exemplo, o crédito relativo à compra de mercadorias ou insumos, será creditado no estoque, e o crédito relativo ao aluguel, será creditado na conta de resultados que registra o referido valor. A contrapartida será a débito do PIS a Recuperar (ativo circulante) ou, a critério do contabilista, a débito na própria conta do PIS a Recolher (passivo circulante). Quanto ao valor devido sobre a base de cálculo continua sendo lançado como antes, ou seja, debita-se conta de resultado e credita-se PIS a Recolher, no passivo circulante.

Os procedimentos para lançamentos contábeis aqui citados, estão amparados pela Interpretação Técnica do IBRACON nº 01-04, de 22-06-04.

#### Exemplo

Suponha-se que determinada empresa apresente a seguinte situação em janeiro de determinado ano:

a) Crédito sobre as compras de mercadorias e insumos no mês:	R\$ 10.000,00
b) Crédito sobre aluguéis incorridos no mês:	R\$ 1.000,00
c) Crédito sobre depreciações incorridas no mês:	R\$ 2.000,00
d) Valor resultante da aplicação de 1,65% sobre a receita de vendas:	R\$ 18.000,00
e) Valor resultante da aplicação de 1,65% sobre outras receitas:	R\$ 2.000,00
f) 1/12 do estoque de abertura:	R\$ 500,00

Logo, teríamos:

I - Contabilização do Débito

D – PIS – Deduções da Receita Bruta	18.000,00
D – PIS – Despesas Operacionais	2.000,00
C – PIS a Recolher – Passivo Circulante	20.000,00

## II - Contabilização do Crédito

D – PIS a Recolher – Passivo Circulante	13.000,00
C – Estoques – Compras	10.000,00
C – Aluguéis – Contas de Resultado	1.000,00
C – Depreciações – Contas de Resultado	2.000,00

## III - Transferência do Crédito sobre Estoque de abertura para o Passivo

D – PIS a Pagar	500,00
C – PIS a Recuperar	500,00

## IV - Apuração do PIS a Recolher

Débito do PIS	20.000,00
(-) Crédito relativo ao próprio mês	13.000,00
(-) Crédito sobre o estoque de abertura	500,00
(=) PIS a Recolher	6.500,00

Salienta-se que o crédito relativo às mercadorias para revenda, aos insumos e ao estoque anterior, forçosamente, irão interferir na avaliação do estoque.

### 4.2.9.7 – Planilha de Controle dos Créditos

Não há nenhum tipo de formulário ou livro oficial, destinado a demonstrar e controlar a apuração do PIS. Entretanto, entende-se que tal controle se faz necessário. Deste modo, segue anexa uma planilha como sugestão, a qual poderá ser adaptada à necessidade de cada empresa.

## PLANILHA DE CÁLCULO DO PIS E CONTROLE DO CRÉDITO

EMPRESA:

MÊS DE COMPETÊNCIA: Outubro/XX

<b>DÉBITO DO PIS</b>			
RECEITA DE VENDAS	11.000.000,00		
<b>(+) DEMAIS RECEITAS</b>			
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	400.000,00		5.000.000,00
			2.000.000,00
<b>(=) TOTAL DAS DEMAIS RECEITAS</b>	<b>400.000,00</b>		<b>7.000.000,00</b>
<b>(-) DEDUÇÕES</b>			
IPÍ	1.000.000,00		80.000,00
EXPORTAÇÕES	400.000,00		100.000,00
VENDA EQUIPARADA À EXPORTAÇÃO	500.000,00		30.000,00
<b>(=) TOTAL DAS DEDUÇÕES</b>	<b>1.900.000,00</b>		<b>20.000,00</b>
			180.000,00
<b>(=) BASE DE CÁLCULO DO PIS</b>	<b>9.500.000,00</b>		<b>410.000,00</b>
			<b>7.410.000,00</b>
<b>APURAÇÃO DO PIS</b>			
PIS APURADO NO MÊS (9.500.000,00 X 1,65%)			156.750,00
(-) SALDO CREDOR DO MÊS ANTERIOR			-
(-) CRÉDITO APURADO NO MÊS (7.410.000,00 X 1,65%)			(122.265,00)
(-) CRÉDITO SOBRE IMPORTAÇÕES			(20.000,00)
(-) PIS A PAGAR OU COMPENSAR			14.485,00

#### *4.2.10 – Obrigações Acessórias das Comerciais Exportadoras*

A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior que, no prazo de cento e oitenta dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

Para efeito do disposto acima, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, do PIS/PASEP ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

#### **NOTA**

A legislação não é suficientemente clara, mas entende-se que o tratamento acima determinado para as comerciais exportadoras aplica-se mesmo que estas estejam sujeitas à incidência não cumulativa.

#### *4.2.11 – Vencimento*

De acordo com a MP 447-08, convertida na Lei nº 11.933, DOU de 29-04-2009, a partir da competência novembro de 2008, o vencimento passa para até o dia vinte e cinco (25) do mês seguinte ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.

No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros

privados e de capitalização, *agentes autônomos de seguros privados* e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, o prazo permanece até dia vinte (20) do mês subsequente ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.

#### *4.2.12 – Extinção do Crédito Presumido do IPI para as Pessoas Jurídicas Sujeitas à Não Cumulatividade*

O disposto nas Leis nºs 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, Crédito Presumido do IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS, não se aplica à pessoa jurídica submetida à apuração da COFINS e do PIS na forma não cumulativa. Salienta-se, entretanto, que, se a pessoa jurídica ficar sujeita à incidência cumulativa e não cumulativa, concomitantemente, terá direito ao crédito presumido aqui tratado, de forma proporcional, conforme instruções de preenchimento da Declaração de Crédito Presumido – DCP.

#### *4.2.13 – Código de Recolhimento*

PIS – Incidência Não Cumulativa – 6912

COFINS – Incidência Não Cumulativa – 5856

#### *4.2.14 – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON*

Esse demonstrativo é de apresentação obrigatória pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa a partir do ano de 2003. A partir do ano de 2005, passou a ser obrigatório, também, para as demais pessoas jurídicas, nos moldes da IN SRF nº 543, DOU de 24 de maio de 2005. A partir do ano de 2006, as pessoas jurídicas obrigadas a entrega da DCTF mensal devem apresentar o DACON mensalmente, até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência (IN RFB 940-09). As pessoas jurídicas que apresentam a DCTF de forma semestral devem apresentar o DACON semestralmente. Em relação ao primeiro semestre o prazo é até o quinto dia útil do mês de outubro do próprio ano e em relação ao segundo semestre, até o quinto dia útil do mês de abril do ano seguinte. A partir da competência janeiro de 2010 o DACON passou a ser mensal para todas as pessoas jurídicas. (Ver IN RFB 1.015-10 e 1.036-10).

#### 4.2.15 – SPED

PPor meio da IN RFB 1.052-10, alterada pelas INs RFB 1.085-10 e 1.218-11, foi instituída a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – (EFD-PIS/COFINS), para fins fiscais.

Ficam obrigadas a adotar a EFD-PIS/COFINS, nos termos do art. 2º do Decreto no 6.022, de 2007:

- I em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.
- II em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro presumido ou arbitrado;

As declarações e demonstrativos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), exigidos das pessoas jurídicas que tenham apresentado a EFD-PIS/COFINS, em relação ao mesmo período, serão simplificados, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

A EFD-PIS/COFINS será transmitida mensalmente ao Sped até o10º (décimo) dia útil do 2o (segundo) mês subsequente a que se refira a escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

O serviço de recepção da EFD-PIS/COFINS será encerrado as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos) – horário de Brasília – da data final fixada para a entrega.

A apresentação dos livros digitais, nos termos da IN RFB nº 1.015-10, em relação aos arquivos correspondentes, supre a exigência contida na Instrução Normativa SRF no 86, de 22 de outubro de 2001.

A não apresentação da EFD-PIS/COFINS no prazo citado acima acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mes-calendario ou fração.

A EFD-PIS/COFINS, poderá ser objeto de substituição, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, que substituir integralmente o arquivo anterior, para inclusão, alteração ou exclusão

de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados. O arquivo retificador da EFD-PIS/COFINS poderá ser transmitido até o último dia útil do mês de junho do ano-calendário seguinte a que se refere a escrituração substituída, desde que não tenha sido a pessoa jurídica, em relação às respectivas contribuições sociais do período da escrituração em referência:

- I objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação;
- II intimada de início de procedimento fiscal; ou
- III cujos saldos a pagar constantes e relacionados na EFD-PIS/COFINS em referência já não tenham sido enviados a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos.

#### *4.2.16 – Variações Cambiais (IN RFB nº 1.079-10)*

A IN RFB nº 1.079, DOU de 04 de novembro de 2010, trata dos procedimentos para o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa ou de competência, conforme o que segue abaixo:

##### **1 - Regime de Caixa**

As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

##### **2 - Regime de Competência**

À opção da pessoa jurídica, as variações cambiais poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos/contribuições citados acima, segundo o regime de competência.

A opção aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos/contribuições referidos acima.



A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro ou do mês de início da atividade.

Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação da opção comentada acima.

## **NOTA**

Observe que a regra passa a ser tributação pelo regime de caixa. Quem quiser incluir a variação cambial na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo regime de competência, deverá comunicar este fato à Receita Federal do Brasil.

### **2.1 - Possibilidade de alterar o regime durante o ano-calendário**

Adotada a opção pelo regime de competência, o direito de sua alteração para o regime de caixa, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio comunicada mediante a edição de Portaria do Ministro de Estado da Fazenda. A alteração deverá ser informada à Receita Federal do Brasil por meio da DCTF relativa ao mês subsequente ao da publicação da Portaria Ministerial que comunicar a oscilação da taxa de câmbio.

### **2.2 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias no curso do ano-calendário**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa no decorrer do ano-calendário, no momento da liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da alteração da opção até a data da liquidação.

Ocorrendo a alteração deverão ser retificadas as DCTF relativas aos meses anteriores do próprio ano-calendário.

### **3 - Efeitos da alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais de um ano-calendário para outro**

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações cambiais, pelo regime de caixa para o critério de reconheci-

to das variações monetárias pelo regime de competência, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em 31 de dezembro do período de encerramento do ano precedente ao da opção, as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações incorridas até essa data, inclusive as de períodos anteriores ainda não tributadas.

Na hipótese de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de competência para o critério de reconhecimento das variações monetárias pelo regime de caixa, no período de apuração em que ocorrer a liquidação da operação, deverão ser computadas na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS as variações cambiais dos direitos de crédito e das obrigações relativas ao período de 1º de janeiro do ano-calendário da opção até a data da liquidação.

### **4.3 – Incidência Cumulativa**

#### **4.3.1 – Base de Cálculo**

As pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa do PIS e da COFINS recolherão essas contribuições com base no faturamento. Para esse fim, o faturamento corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas. Entretanto, deverão ser consideradas as exclusões e isenções comentadas a seguir.

#### **NOTAS**

1ª- Veja no item 4.2, acima, quais as pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa e quais as que estão sujeitas a incidência não cumulativa.

2ª- Conforme art. 79, inciso XII da Lei nº 11.941-09, passa a não incidir PIS e COFINS no Sistema Cumulativo sobre quaisquer receitas que não entrem no conceito de faturamento, ou seja, as vendas e serviços. Ficam fora da base de cálculo, por exemplo, quaisquer receitas financeiras.

#### **4.3.1.1 – Operações Realizadas em Mercados Futuros**

Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês. Os re-

sultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, inclusive nas hipóteses de cessão ou de encerramento antecipado da posição.

Ver IN SRF 575, DOU de 05-12-2005; Decreto 5.730, DOU de 21-03-2006; e IN SRF nº 633, DOU de 31-03-2006, que tratam das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

#### **4.3.1.2 – Operações de Câmbio**

Nas operações de câmbio, realizadas por instituições autorizadas pelo Banco Central do Brasil:

I - considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço da venda e o preço da compra da moeda estrangeira; e

II - a diferença negativa não poderá ser utilizada para a dedução da base de cálculo destas contribuições.

#### **4.3.1.3 – Fundo de Compensação Tarifária**

O valor auferido do fundo de compensação tarifária, criado ou aprovado pelo Poder Público Concedente ou Permissório, integra a receita bruta das empresas concessionárias ou permissionárias de serviço público de transporte urbano de passageiros.

#### **4.3.1.4 – Instituições Financeiras e Assemelhadas**

De acordo com o art. 110 da Lei 11.196-05, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, do IRPJ e da CSLL, as instituições financeiras e as demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil devem computar como receitas ou despesas incorridas nas operações realizadas em mercados de liquidação futura:

- I a diferença, apurada no último dia útil do mês, entre as variações das taxas, dos preços ou dos índices contratados (diferença de curvas), sendo o saldo apurado por ocasião da liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, nos casos de:
  - a) swap e termo;

- b) futuro e outros derivativos com ajustes financeiros diários ou periódicos de posições cujos ativos subjacentes aos contratos sejam taxas de juros spot ou instrumentos de renda fixa para os quais seja possível a apuração do critério previsto neste inciso;
- II o resultado da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso dos mercados referidos na alínea “b” do inciso I do *caput* deste artigo cujos ativos subjacentes aos contratos sejam mercadorias, moedas, ativos de renda variável, taxas de juros a termo ou qualquer outro ativo ou variável econômica para os quais não seja possível adotar o critério previsto no referido inciso;
- III o resultado apurado na liquidação do contrato, da cessão ou do encerramento da posição, no caso de opções e demais derivativos.

O Poder Executivo disciplinará, em regulamento, o disposto neste artigo, podendo, inclusive, determinar que o valor a ser reconhecido mensalmente, na hipótese de que trata a alínea “b” do inciso I do *caput* deste artigo, seja calculado:

- I pela bolsa em que os contratos foram negociados ou registrados;
- II enquanto não estiver disponível a informação de que trata o inciso I do *caput* deste artigo, de acordo com os critérios estabelecidos pelo Banco Central do Brasil.

Quando a operação for realizada no mercado de balcão, somente será admitido o reconhecimento de despesas ou de perdas se a operação tiver sido registrada em sistema que disponha de critérios para aferir se os preços, na abertura ou no encerramento da posição, são consistentes com os preços de mercado.

No caso de operações de *hedge* realizadas em mercados de liquidação futura em bolsas no exterior, as receitas ou as despesas de que trata o *caput* deste artigo serão apropriadas pelo resultado:

- I da soma algébrica dos ajustes apurados mensalmente, no caso de contratos sujeitos a ajustes de posições;
- II auferido na liquidação do contrato, no caso dos demais derivativos.

Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição para

o PIS/PASEP e da COFINS, fica vedado o reconhecimento de despesas ou de perdas apuradas em operações realizadas em mercados fora de bolsa no exterior.

Os ajustes serão efetuados no livro fiscal destinado à apuração do lucro real.

#### **4.3.1.5 – Regime de Caixa para Lucro Presumido**

Em se tratando de lucro presumido há a possibilidade de opção pela tributação pelo regime de caixa. Salienta-se que esta opção abrange não só imposto de renda, mas também, a contribuição social sobre o lucro líquido e as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tal dispositivo consta da IN SRF nº 104-98, na IN SRF 247-2002, na IN SRF nº 404-04 e IN SRF nº 390-04. De uma maneira bastante simples, se o contribuinte vender a prazo e não receber, também não terá que recolher o imposto e contribuições citados enquanto não houver o efetivo recebimento.

Saliente-se, ainda, que os valores recebidos antecipadamente, por conta da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita no mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que ocorrer primeiro.

De acordo com a IN SRF 345, DOU de 08-08-2003, para fins de apuração do IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do PIS e da COFINS, a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento e, por opção ou obrigatoriedade, passar a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas segundo o regime de competência:

- a) deverá reconhecer no mês de dezembro do ano-calendário anterior àquele em que ocorrer a mudança de regime as receitas auferidas e ainda não recebidas;
- b) a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que, durante o ano-calendário, passar a ser obrigada à apuração pelo lucro real deverá oferecer à tributação as receitas auferidas e ainda não recebidas, no período de apuração anterior àquele em que ocorrer a mudança do regime de tributação;
- c) na hipótese da letra b, as receitas auferidas e ainda não recebidas serão adicionadas às receitas do período de apuração anterior à mudança do regime de tributação para fins de recalculer o imposto e as contribuições do período, sendo que a diferença apura-

da, após compensação do tributo pago, deverá ser recolhida, sem multa e juros moratórios, até o último dia útil do mês seguinte àquele em que incorreu na situação de obrigatoriedade à apuração do lucro real;

- d) os custos e as despesas associados às receitas de que tratam este item, incorridas após a mudança do regime de tributação, não poderão ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

#### **4.3.2 – Exclusões da Receita Bruta e Isenções**

##### **4.3.2.1 – Exclusões**

Poderão ser excluídas da base de cálculo as seguintes receitas:

- a) vendas canceladas, devoluções de vendas e descontos incondicionais concedidos;

##### **NOTAS**

1ª - Na hipótese de o valor das vendas canceladas superar o valor da receita bruta do mês, o saldo poderá ser compensado nos meses seguintes.

2ª - Lembra-se que a partir da vigência do inciso XII, do art. 79, da Lei nº 11.945-09, não há mais a incidência do PIS e da COFINS sobre receitas que não sejam de vendas e serviços, no caso de incidência cumulativa. Não há incidência, por exemplo, sobre as receitas financeiras.

- b) IPI;
- c) o ICMS retido pelo vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário;
- d) as agências de publicidade e propaganda poderão excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas (art. 13 da Lei nº 10.924-04);

##### **4.3.2.2 – Isenções (MP 2.158-35, art. 14, parágrafo único)**

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

- I exportação de mercadorias para o exterior; e
- II vendas a ECE com o fim específico de exportação.

De acordo com a IN RFB nº 1.152-11, que em seus arts. 3º e 4º menciona:

“Art. 3º A contribuição para PIS/PASEP e COFINS não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação de:

- I exportação de mercadorias para o exterior; e
- II vendas a ECE com fim específico de exportação;

Art. 4º Consideram-se adquiridos com fim específico de exportação as mercadorias ou produtos remetidos, por conta e ordem da ECE, diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para:

- I embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou
- II embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.”

Acrescenta-se que ECE significa Empresa Comercial Exportadora e, que, com esta Instrução Normativa fica clara, mais uma vez, a posição do fisco no sentido de que a mercadoria não pode ser remetida para o estabelecimento da ECE, sobre pena da não-incidência de PIS e COFINS não prevalecer.

#### **4.3.2.3 – Operadoras de Planos de Assistência à Saúde**

As operadoras de planos de assistência à saúde, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor:

- I das co-responsabilidades cedidas;
- II da parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; e
- III referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

#### 4.3.2.4 – Entidades Financeiras e Assemelhadas

Os bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem deduzir da receita bruta o valor:

- I das despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;
- II dos encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais ou de direito privado;
- III das despesas de câmbio, observado que operações de câmbio, realizadas por instituições autorizadas pelo Banco Central do Brasil: considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço da venda e o preço da compra da moeda estrangeira; e a diferença negativa não poderá ser utilizada para a dedução da base de cálculo destas contribuições;
- IV das despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras;
- V das despesas de operações especiais por conta e ordem do Tesouro Nacional;
- VI do deságio na colocação de títulos;
- VII das perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; e
- VIII - das perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge.

A vedação do reconhecimento de perdas de que trata o inciso VII aplica-se às operações com ações realizadas nos mercados à vista e de derivativos (futuro, opção, termo, *swap* e outros) que não sejam de *hedge*.

#### NOTA

A receita decorrente da avaliação de títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de *hedge*, registrada pelas instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo



Banco Central do Brasil ou pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), em decorrência da valoração a preço de mercado no que exceder ao rendimento produzido até a referida data, somente será computada na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS quando da alienação dos respectivos ativos.

Para fins do disposto acima, considera-se alienação qualquer forma de transmissão da propriedade, bem assim a liquidação, o resgate e a cessão dos referidos títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de *hedge*.

#### **4.3.2.5 – Empresas de Seguros Privados**

As empresas de seguros privados, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor:

- I do cosseguro e resseguro cedidos;
- II referente a cancelamentos e restituições de prêmios que houverem sido computados como receitas;
- III da parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas; e
- IV referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de cosseguros e resseguros, salvados e outros ressarcimentos.

A dedução de que trata o inciso IV aplica-se somente às indenizações referentes a seguros de ramos elementares e a seguros de vida sem cláusula de cobertura por sobrevivência.

#### **4.3.2.6 – Entidades de Previdência Privada**

As entidades fechadas e abertas de previdência complementar, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor:

- I da parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;
- II dos rendimentos auferidos nas aplicações financeiras de recursos destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; e

A dedução prevista no item II acima:

- I restringe-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões; e
- II aplica-se também aos rendimentos dos ativos financeiros garantidores das provisões técnicas de empresas de seguros privados, destinadas exclusivamente a planos de benefícios de caráter previdenciário e a seguros de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência.

Para efeito do disposto acima, consideram-se rendimentos de aplicações financeiras os auferidos em operações realizadas nos mercados de renda fixa e de renda variável, inclusive mútuos de recursos financeiros, e em outras operações tributadas pelo imposto de renda como operações de renda fixa.

As entidades fechadas de previdência complementar registradas na Agência Nacional de Saúde Complementar (ANS), na forma do art. 19 da Lei nº 9.656, de 3 de junho de 1998, com a alteração introduzida pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 24 de agosto de 2001, que operam planos de assistência à saúde de acordo com as condições estabelecidas no art. 76 da Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, podem efetuar, a partir de 1º de dezembro de 2001, as deduções previstas para as operadoras de plano de saúde, conforme mencionado acima.

Além das exclusões previstas acima, as entidades fechadas de previdência complementar podem excluir, a partir de 30 de agosto de 2002, os valores referentes:

- I a rendimentos relativos a receitas de aluguel, destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;
- II à receita decorrente da venda de bens imóveis, destinada ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates; e
- III ao resultado positivo, auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários referida nos itens I e II acima.

#### **4.3.2.7 – Empresas de Capitalização**

As empresas de capitalização, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor:

- I da parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas; e
- II dos rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos.

A dedução prevista no inciso II restringe-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões.

#### **4.3.2.8 – Securitização de Créditos Imobiliários**

As pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários, nos termos da Lei nº 9.514, de 20 de novembro de 1997, e financeiros, observada a regulamentação editada pelo Conselho Monetário Nacional, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem deduzir o valor das despesas incorridas na captação de recursos.

#### **4.3.2.9 – Doações e Patrocínios**

Na apuração da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, não integram a receita bruta do doador ou patrocinador, o valor das receitas correspondentes a doações e patrocínios, realizados sob a forma de prestação de serviços ou de fornecimento de material de consumo para projetos culturais, amparados pela Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, computados a preços de mercado para fins de dedução do imposto de renda.

#### **4.3.3 – Alíquotas**

A alíquota do PIS/PASEP é de 0,65%(sessenta e cinco centésimos por cento) e da COFINS é de 3%(três por cento). Entretanto, nos tópicos seguintes serão analisados vários casos em que as alíquotas são diferenciadas, inclusive há casos em que está reduzida a zero. Veja, também, o tópico chamado “Situações Especiais”, mais adiante.

##### **4.3.3.1 – Atividades com Alíquotas Diferenciadas e/ou por Unidade de Produto – Produtores e Importadores**

Para apurar o valor do PIS e da COFINS devido nas saídas, os importadores que adquirirem mercadorias para revenda no mercado inter-

no e os produtores dos produtos a seguir descritos devem aplicar sobre a respectiva base de cálculo, as alíquotas previstas:

- I Na leis 10.865/04, art. 22 e 10.925/04, arts. 4º e 5º, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte e três inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;
  - b) 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes;
  - c) 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo (GLP) e gás natural.

#### **NOTA**

Veja item IX, adiante.

- II no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados (Lei 10.865-04). As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);
  - b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois

inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento);

- III no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI, ou seja, para o PIS/PASEP 2% (dois por cento), e para a COFINS, 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente (Lei 10.865-04);
- IV no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei (Lei 10.865-04). As alíquotas atuais fixadas para o PIS e a COFINS são, respectivamente:
- a) 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante:
    - a.1) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485-02 (códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI); ou
    - a.2) de autopeças constantes dos Anexos I e II da Lei nº 10.485-02, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados;
  - b) 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores;

#### NOTA

Nas revendas das autopeças dos anexos I e II da Lei 10.485-02, efetuadas por fabricantes máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06, da TIPI, aplicam-se as alíquotas de 2,3% e 10,8%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS.

- V no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classi-

- ficados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, ou seja, para o PIS/PASEP, 2% (dois por cento), e para a COFINS, 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), respectivamente (Lei 10.865-04);
- VI no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação, ou seja, 5% (cinco por cento) para o PIS, e 23,2% (vinte e três inteiros e dois décimos por cento) para a COFINS (Lei nº 10.865-04, art. 22);

#### **NOTA**

De acordo com a Lei nº 11.787-08, que altera o art. 3º da Lei nº 10.560-02, a contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não incidirá sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional. Ver também a IN RFB nº 883-08.

- VII no art. 51 da lei 10.833/04, e alterações posteriores, no caso de venda e da produção sob encomenda de embalagens, pelas pessoas jurídicas industriais ou comerciais e pelos importadores, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI (lei 10.865/04). Neste caso o recolhimento das contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS estão fixadas por unidade de produto, conforme consta no Decreto nº 5.062, DOU de 30-04-2004 e alterações posteriores:

#### **DECRETO Nº 5.062, DE 30 DE ABRIL DE 2004.**

*Fixa coeficiente para redução das alíquotas específicas do PIS/PASEP e da COFINS de que tratam os arts. 51 e 52 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto nos arts. 53 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 26 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004,

DECRETA:

Art. 1º Fica fixado em 0,45 (quarenta e cinco centésimos) o coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, previstas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incidentes na comercialização no mercado interno e na importação de embalagens para bebidas. (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Parágrafo único. Exceção-se do disposto no caput deste artigo o coeficiente de redução das alíquotas: (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I da lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para os refrigerantes classificados no código 22.02 da TIPI, que fica fixado em 0,326 (trezentos e vinte e seis milésimos); e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II das pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, com faixa de gramatura acima de 42g, referidas no item 3 da alínea “b” do inciso II do caput do art. 51, que fica fixado em 0,56 (cinquenta e seis centésimos). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2º As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, com a utilização do coeficiente determinados no art. 1º, no caso:

- I de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para:
  - a) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes classificados nos códigos 22.02 da TIPI; e (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - b) R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de cervejas classificadas no código 2203 da TIPI;

- II de embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja, quando se tratar:
  - a) de garrafas e garrações classificados no código 3923.30.00 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0094 (noventa e quatro décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0431 (quatrocentos e trinta e um décimos de milésimo de real) por litro de capacidade nominal de envasamento;
  - b) de pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para:
    - 1. R\$ 0,0056 (cinquenta e seis décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0259 (duzentos e cinquenta e nove décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura de até 30g;
    - 2. R\$ 0,014 (quatorze milésimos de real) e R\$ 0,0647 (seiscentos e quarenta e sete décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 30 até 42g;
    - 3. R\$ 0,0187 (cento e oitenta e sete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0862 (oitocentos e sessenta e dois décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 42g; (Redação dada pelo Decreto nº 6.073, de 2007)
- III de embalagens de vidro não retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas; e
- IV de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,1617 (um mil e seiscentos e dezessete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,748 (setecentos e quarenta e oito milésimos de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas.

Art. 2o-A. Fica fixado em 0,87 (oitenta e sete centésimos) o coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, previstas no art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, incidentes na comercialização no mercado interno e na importação



de embalagens para bebidas, quando as embalagens forem vendidas a ou importadas por pessoa jurídica enquadrada no regime especial instituído pelo art. 58-J da Lei no 10.833, de 2003, e cujos equipamentos contadores de produção de que trata o art. 58-T da mesma Lei estejam operando em normal funcionamento. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 1o Não se aplica o coeficiente de redução do caput nos casos a seguir especificados aos quais devem ser aplicados, observadas as mesmas condições do caput, os coeficientes de redução de: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I 0,326 (trezentos e vinte e seis milésimos), no caso de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e de lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para os refrigerantes classificados no código 22.02 da TIPI; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II 0,611 (seiscentos e onze milésimos) no caso de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e de lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, para as cervejas classificadas no código 22.03 da TIPI; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III 0,958 (novecentos e cinquenta e oito milésimos), no caso de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

§ 2o Os coeficientes previstos no caput e no § 1o somente se aplicam quando todos os estabelecimentos do adquirente estiverem com sua produção controlada pelos equipamentos contadores de produção. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-B. As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, com a utilização do coeficiente determinado no art. 2o-A, no caso: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I - de lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- a) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes classificados nos códigos 22.02 da TIPI; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - b) R\$ 0,0114 (cento e quatorze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0529 (quinhentos e vinte e nove décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de cervejas classificadas no código 22.03 da TIPI; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II de embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja, quando se tratar: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- a) de garrafas e garrafões classificados no código 3923.30.00 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0022 (vinte e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0102 (cento e dois décimos de milésimo de real) por litro de capacidade nominal de envasamento; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
  - b) de pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI, ficam reduzidas, respectivamente, para: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
    - 1. R\$ 0,0013 (treze décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0061 (sessenta e um décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura de até 30g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
    - 2. R\$ 0,0033 (trinta e três décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0153 (cento e cinquenta e três décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 30 até 42g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
    - 3. R\$ 0,0055 (cinquenta e cinco décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0255 (duzentos e cinquenta e cinco décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 42g; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III de embalagens de vidro não retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0038 (trinta e oito décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0177 (cento e setenta e sete décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou

- cervejas; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- IV de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0124 (cento e vinte e quatro décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0576 (quinhentos e setenta e seis décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-C. A pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, deverá confirmar no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, se o adquirente consta na relação de empresas optantes pelo Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias - REFRI, conforme o § 2o do art. 28 do Decreto no 6.707, de 23 de dezembro de 2008, e na relação das empresas com os estabelecimentos obrigados à utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-D. Nas notas fiscais das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, relativas às vendas para as pessoas jurídicas de que trata o art. 2o-A, deverá constar a expressão “Saída com alíquotas reduzidas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins” e o número do Ato Declaratório Executivo da Coordenação-Geral de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil que obriga o adquirente à utilização do SICOBE, com menção expressa deste Decreto. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2o-E. A pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, deverá manter registro de estoque das saídas de embalagens, segregando as embalagens: (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- I vendidas para o mercado interno, das embalagens vendidas para exportação ou para pessoa jurídica comercial exportadora; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- II vendidas para pessoas jurídicas industriais dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02 e 22.03 da TIPI, das embalagens vendidas para pessoas jurídicas industriais de outros produtos; (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).
- III vendidas para pessoas jurídicas enquadradas no regime especial instituído pelo art. 58-J da Lei no 10.833, de 2003, das

vendidas para pessoas jurídicas enquadradas no regime geral instituído pelos arts. 58-F a 58-I da mesma Lei; e (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- IV vendidas para pessoas jurídicas cujos equipamentos contadores de produção previstos no art. 58-T da Lei no 10833, de 2003, já estejam em funcionamento, segregando por pessoa jurídica, das vendidas para pessoas jurídicas sem os equipamentos contadores de produção ou cujos equipamentos não estejam operando em normal funcionamento. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

Art. 2º-F. O disposto nos arts. 1º e 2º não se aplica a pessoa jurídica vendedora das embalagens de que trata o art. 51 da Lei no 10.833, de 2003, em relação às vendas realizadas na forma do art. 2º-A. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

- VIII nos arts. 58-A a 58-V da Lei nº 10.833-03, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2009, conforme segue:

### 1) INTRODUÇÃO

A Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativos aos produtos classificados nos códigos e posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma prevista neste Decreto e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor (Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 58-A e 58-U).

O disposto acima, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólitos e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-V, incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 17). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

Os produtos citados acima, são os que seguem:

2106.90.10	Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas
	Ex 02 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado
22.01	Águas, incluídas as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve.
2201.10.00	-Águas minerais e águas gaseificadas
	Ex 01 - Águas minerais naturais
2201.90.00	-Outros
22.02	Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.
2202.10.00	-Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas
2202.90.00	-Outras
	Ex 01 – Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau
	Ex 02 - Néctares de frutas
2203.00.00	Cervejas de malte.

Os importadores e as pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos listados no art. 1º ficam sujeitos ao regime geral ou ao regime especial previstos neste Decreto (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A; Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 42, inciso IV, alínea “a”).

## 2) DO REGIME GERAL

Os importadores e as pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que este tópico que não fizerem a opção pelo regime especial, nos termos que serão comentados mais adiante estarão sujeitos ao regime geral de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o IPI serão apurados nos termos deste Título (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A; Lei no 11.727, de 2008, art. 42, inciso IV, alínea “a”).

## 2.1) DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E DA COFINS-IMPORTAÇÃO

A Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidas pelos importadores dos produtos de que trata o item serão apuradas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-C, caput, incisos I e II):

- I sobre a base de cálculo do inciso I do caput do art. 7º da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004;

### NOTA

O inciso I do caput do art. 7º da Lei nº 10.865/04, diz o que segue:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei.

- II mediante a aplicação das alíquotas previstas no inciso II do art. 26.

### NOTAS

Lei nº 10.833-03

.....

art. 58-M

.....

II – as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins serão de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento), respectivamente

## 2.2) DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

### 2.2.1) Da Pessoa Jurídica Industrial e do Importador

#### 2.2.1.1) Das Contribuições devidas

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o item 1 serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I). O disposto acima (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I, parágrafo único):

- I alcança a venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados; e
- II aplica-se às pessoas jurídicas industriais que procedam à industrialização dos produtos listados no item 1 nas operações de revenda dos referidos produtos, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 16 do Decreto nº 6.707-08.

#### NOTA

Decreto 6.707-08

.....

Art. 16. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1o, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de importador ou de outra pessoa jurídica industrial, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

Não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes ao IPI, inclusive aquele devido na qualidade de responsável (Lei no 9.718, de 1998, art. 3o, § 2o, inciso I).

#### 2.2.2) Da Industrialização por Encomenda

No caso de industrialização por encomenda dos produtos de que trata o item 1, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão sobre a receita auferida pela pessoa jurídica (Lei no 11.051, de 29 de dezembro de 2004, art. 10, caput, inciso VI, e § 2o):

- I encomendante, às alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente; e
- II executora da encomenda, às alíquotas de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento e sete inteiros e seis décimos por cento, respectivamente.

Para os efeitos deste tópico, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda previstos na legislação do IPI (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, § 3o).

#### 2.3) Das Contribuições devidas pelos Atacadistas e Varejistas

Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 1o, auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-B).

O disposto acima não se aplica:

- I à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados;
- II às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006 – SIMPLES NACIONAL.

Os comerciantes atacadistas e varejistas mencionados acima, revendedores dos produtos de que trata o item 1, ainda que submetidos ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, não podem apurar créditos relativos à aquisição no mercado interno dos referidos produtos (Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, inciso I, alínea “b”; e Lei no 10.833, de 2003, art. 3o, inciso I, alínea “b”).



Para fins da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não se consideram comerciantes atacadistas nem varejistas as pessoas jurídicas enquadradas:

- I como importadores de que trata o art. 15 do Decreto nº 6.707-08;
- II no inciso II do § 1º do art. 15 e no art. 16 do Decreto nº 6.707-08.

#### NOTA

Art. 15. A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o art. 1º serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de três inteiros e cinco décimos por cento e dezesseis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento, respectivamente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-I, parágrafo único):

I - alcança a venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados; e

II - aplica-se às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 2º nas operações de revenda dos produtos mencionados no art. 1º, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 16.

§ 2º Para os efeitos do caput, não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes ao IPI, inclusive aquele devido na qualidade de responsável (Lei no 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, inciso I).

#### Subseção II

Dos Créditos decorrentes das Aquisições de Industriais com o Fim de Revenda

Art. 16. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1º, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de importador ou de outra pessoa jurídica industrial, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

### 3) DO REGIME ESPECIAL

A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o item 1 poderá optar por regime especial de tributação, no qual a Contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, e a COFINS-Importação são apurados nos termos deste tópico (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J).

No regime especial, a Contribuição para o PIS/PASEP, e da COFINS são determinados mediante a utilização de bases de cálculo apuradas a partir de preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M, § 2o).

#### 3.1) DO PREÇO DE REFERÊNCIA

O preço de referência das marcas comerciais, por litro, utilizado na apuração do valor-base de que trata o art. 25, é calculado a partir de seus preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o).

O preço médio de venda, por litro, das marcas comerciais citadas acima é apurado utilizando-se o preço (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o, incisos I e II):

- I no varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização. A pesquisa de preços aqui referida, quando encomendada por pessoa jurídica optante pelo regime especial de tributação ou por entidade que a represente, poderá ser utilizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante termo de compromisso firmado pelo encomendante com a anuência da contratada (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 5o);
- II no varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Sempre que possível, o preço de referência será apurado tomando-se por base, no mínimo,

- uma unidade federada por região geográfica do País (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 6o); ou
- III praticado pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante. Os preços praticados devem ser informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser definida em ato específico (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 7o).

O preço de referência citado acima pode ser calculado por grupo de marcas comerciais (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 1o). Para os efeitos do agrupamento devem ser adotados os seguintes critérios (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 4o):

- I tipo de produto;  
II faixa de preço;  
III tipo de embalagem.

Para fins da definição dos diferentes tipos de produtos, segundo a previsão do item I, acima, podem ser consideradas a classificação fiscal do produto e suas características, além da capacidade do recipiente em que é comercializado (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 9o).

Para efeito do disposto no item II, acima, a distância entre o valor do piso e o valor do teto de cada faixa de preço é de até cinco por cento (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-L, § 5o).

### 3.2) DO VALOR-BASE

O valor-base, expresso em reais por litro, pode ser definido (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 4o, inciso III, e 58-L, caput e §§ 1o e 4o):

- I mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo III do Decreto nº 7.455-11, sobre o preço de referência calculado com base nos incisos I e II do § 1º do art. 24; (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)
- II a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1o do art. 24.

### NOTA

Art. 24. O preço de referência das marcas comerciais, por litro, utilizado na apuração do valor-base de que trata o art. 25, é calculado a partir de seus preços médios de venda (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o).

§ 1o O preço médio de venda, por litro, das marcas comerciais a que se refere o caput é apurado utilizando-se o preço (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, § 4o, incisos I e II):

I - no varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização;

II - no varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

### 3.3) DAS ALÍQUOTAS

No regime especial, as alíquotas são de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

### 3.4) DO CÁLCULO DO IMPOSTO E DAS CONTRIBUIÇÕES

Os valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidos pela pessoa jurídica optante, por litro de produto, são os constantes do Anexo III do Decreto nº 7.455-2011 (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M). Veja o anexo mais abaixo.

O valor por litro dos tributos referidos acima é obtido pela multiplicação do valor-base de que trata o art. 25 do Decreto nº 6.707-08, em reais por litro, pelas alíquotas de que trata o art. 26 do mesmo decreto (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M).

### NOTAS

Decreto 6.707-08:

### DO VALOR-BASE

Art. 25. O valor-base, expresso em reais por litro, pode ser definido (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 4o, inciso III, e 58-L, caput e §§ 1o e 4o):

I - mediante a aplicação de percentual específico para cada tipo de produto, conforme definido no Anexo III do Decreto nº 7.455-2011, sobre o preço de

referência calculado com base nos incisos I e II do § 1o do art. 24; (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011).

II - a partir do preço de referência calculado na forma do inciso III do § 1o do art. 24.

### CAPÍTULO III DAS ALÍQUOTAS

Art. 26. No regime especial, as alíquotas são (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-M):

- I as dispostas no Anexo II, no caso do IPI; e
- II de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS

Para efeitos do cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidos em cada período de apuração, a pessoa jurídica optante deverá multiplicar a quantidade comercializada, em litros, pelo respectivo valor constante no anexo III do Decreto nº 7.455-11.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, periodicamente, editar ato alterando a classificação das marcas comerciais nos grupos das tabelas do Anexo III, em caso de inclusão de marcas, ou quando identificada classificação em desacordo com as regras previstas nos arts. 24 e 25 do Decreto nº 6.707-08. (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011).

Na hipótese em que determinada marca comercial não constar do Anexo III do Decreto nº 7.455-2011 e da divulgação realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, será adotado o menor valor dentre os listados para o tipo de produto a que se referir (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-L, inciso I). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará mensalmente em seu sítio na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, tabela consolidada de valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativos às marcas, por litro de produto. (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

#### 3.5) DA OPÇÃO AO REGIME ESPECIAL

A opção pelo regime especial poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da

opção (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-O, com redação dada pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

A opção pelo regime especial (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-J, §§ 1o e 3o):

- I na industrialização por encomenda, será exercida pelo encomendante;
- II alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante, abrangendo todos os produtos de que trata o item, acima, por ela fabricados ou importados.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, por meio do seu sítio na Internet, o nome das pessoas jurídicas optantes na forma deste artigo, bem como a data de início da respectiva opção (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 4o).

#### 3.5.1) Da Prorrogação Automática da Opção

A opção será prorrogada indefinidamente, de maneira automática, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 1o).

#### 3.5.2) Da Desistência da Opção

A desistência da opção a que se refere o art. 22 poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-O, § 2o, incluído pela Lei no 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011)

3.5.3) Dos Efeitos da Exclusão do Simples Nacional (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011).

Na hipótese de exclusão do Simples Nacional, a qualquer título, a opção produzirá efeitos na mesma data em que se iniciarem os efeitos da referida exclusão (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-O, § 6º, incluído pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 17). (Redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

### 3.6) OUTROS ASPECTOS RELEVANTES

#### 3.6.1) Da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação

A Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidas pelos importadores dos produtos de que trata o item 1 serão apuradas (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-C, caput, incisos I e II, e parágrafo único):

- I sobre a base de cálculo do inciso I do caput do art. 7o da Lei no 10.865, de 2004;
- II mediante a aplicação das alíquotas de dois inteiros e cinco décimos por cento e de onze inteiros e nove décimos por cento, respectivamente, para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS.

NOTA

Lei 10.865-04

(.....)

Art. 7o A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3o desta Lei.

(.....)

### 3.6.2) Das Contribuições devidas pela Pessoa Jurídica Industrial

As disposições do regime especial relativas à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS aplicam-se inclusive (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 2o e 58-M, § 1o):

- I à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados;
- II às pessoas jurídicas industriais que procedam à industrialização dos produtos de que trata o item 1 nas operações de revenda destes produtos.

### 3.6.3) Da Industrialização por Encomenda

No caso de industrialização por encomenda dos produtos de que trata o item 1, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão sobre a receita auferida pela pessoa jurídica (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, §§ 1o e 2o):

- I encomendante, optante pelo regime especial antes comentado;
- II executora da encomenda, às alíquotas de um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento e sete inteiros e seis décimos por cento, respectivamente.

Para os efeitos deste tópico, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda previstos na legislação do IPI (Lei no 11.051, de 2004, art. 10, § 3o).

#### 3.6.4) Das Contribuições devidas pelos Atacadistas e Varejistas

Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o item 1, auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-B e 58-J, § 10).

O disposto neste tópico não se aplica:

- I à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados;
- II às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 2006 – SIMPLES NACIONAL.

#### NOTAS

1) Os comerciantes atacadistas e varejistas mencionados acima, revendedores dos produtos de que trata o item 1, ainda que submetidos ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, não podem apurar créditos relativos à aquisição no mercado interno dos referidos produtos (Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, inciso I, alínea “b”; e Lei no 10.833, de 2003, art. 3o, inciso I, alínea “b”).

Para os fins deste tópico, não se consideram comerciantes atacadistas nem varejistas referidos as pessoas jurídicas enquadradas:

- I como importadores;
- II no inciso II do art. 34 e no art. 35 do Decreto nº 6.707-08.

#### NOTAS

1ª - Decreto nº 6.707-08:



(.....)

Art. 34. As disposições do regime especial relativas à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS aplicam-se inclusive (Lei no 10.833, de 2003, arts. 58-J, § 2o e 58-M, § 1o):

I - à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial, de produtos por ela fabricados;

II - às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 2o nas operações de revenda dos produtos mencionados no art. 1o, admitido, neste caso, o crédito de que trata o art. 35.

Art. 35. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fabricante dos produtos de que trata o art. 1o, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24).

§ 1o Os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 1o).

§ 2o Não se aplica às aquisições de que trata o caput o disposto na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.637, de 2002, e na alínea “b” do inciso I do caput do art. 3o da Lei no 10.833, de 2003 (Lei no 11.727, de 2008, art. 24, § 2o).

2ª - A pessoa jurídica encomendante e a executora da industrialização por encomenda dos produtos são responsáveis solidárias pelo pagamento dos tributos devidos na forma tratada acima (Lei no 10.833, de 2003, art. 58-A, parágrafo único).

3ª - As demais disposições da legislação relativa à Contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS, à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, à COFINS-Importação e ao IPI aplicam-se aos regimes previstos neste Decreto, naquilo que não forem contrárias.

## Observações

1) Por meio do Ato Declaratório Executivo CODAC nº 70 – DOU de 08 de dezembro de 2008, foram definidos os códigos de arrecadação do PIS e da COFINS para a hipótese de opção pelo regime especial de recolhimento destas contribuições;

2) Por meio do Decreto nº 6.707, DOU de 24-12-2008, foi regulamentada a sistemática de incidência do PIS e da COFINS das bebidas aqui tratadas. O Decreto 6.707 foi alterado pelo Decreto 6.904, DOU de 21-07-2009 e pelo Decreto nº 7.455, DOU de 28-03-2011;

3) Por meio da IN RFB 950, DOU de 26-06-2009 foi aprovado o aplicativo para a opção pelo regime especial de recolhimento do PIS e da COFINS.

IX - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e art. 5º da Lei 9.718-98, com redação dada pela Lei nº 11.727-08, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo, gás natural (Lei 10.925-04) e álcool (Lei nº 9.718, com redação dada pela Lei nº 11.727-08). Neste caso, a pessoa jurídica ao invés de recolher as contribuições ao PIS e à COFINS pelas alíquotas citadas nos itens I e VI, acima, poderá optar por regime especial de apuração e pagamento destas, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em (Decreto nº 5.059, DOU de 30-04-04):

## NOTA

De acordo com a Lei nº 11.787-08, alterando o art. 3º da Lei 10.560-02, a Contribuição para o PIS/PASEP e a Cofins não incidirão sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, quando o produto for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional. Ver, também, IN RFB 883-08.

- R\$ 46,58 (quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) e R\$ 215,02 (duzentos e quinze reais e dois centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

- R\$ 26,36 (vinte e seis reais e trinta e seis centavos) e R\$ 121,64 (cento e vinte e um reais e sessenta e quatro centavos) por metro cúbico de diesel e suas correntes;
- R\$ 29,85 (vinte e nove reais e oitenta e cinco centavos) e R\$ 137,85 (cento e trinta e sete reais e oitenta e cinco centavos) por tonelada de gás liquefeito de petróleo (GLP) ou de gás natural;
- R\$ 12,69 (doze reais e sessenta e nove centavos) e R\$ 58,51 (cinquenta e oito reais e cinquenta e um centavos) por metro cúbico de querosene de aviação;
- R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador (Decreto nº 6.573-08);
- R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor (Decreto nº 6.573-08).

## NOTAS

1ª - A opção será exercida, via Internet, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção (Ver IN SRF 876-2008, alterada pela IN SRF 894-2008, e Lei 11.727/08).

2ª - A opção será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de outubro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

3ª - No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção, importação ou distribuição de álcool, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês em que for exercida.

4ª - Na hipótese de o produtor ou importador efetuar a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, para pessoa jurídica com a qual mantenha

relação de interdependência, o valor tributável não poderá ser inferior a 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do preço corrente de venda desse produto aos consumidores na praça desse produtor ou importador. Para os efeitos acima, na verificação da existência de interdependência entre 2 (duas) pessoas jurídicas, aplicar-se-ão as disposições do art. 42 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

X - No art. 56 da Lei nº 11.196-05, no caso da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelo produtor ou importador de nafta petroquímica, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda desse produto às centrais petroquímicas, serão calculadas, respectivamente, com base nas alíquotas de 1% (um por cento) e 4,6% (Lei 11.196-05, art. 56, vigência a partir de 1º de março de 2006).

XI - A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de (Lei nº 11.727-08, art. 7º):

- I 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e
- II 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezesete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor.

Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

- I por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;
- II por comerciante varejista, em qualquer caso;
- III nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no item III não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.

As demais pessoas jurídicas que comerciem álcool não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista ficam sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora. O

disposto acima não se aplica às pessoas jurídicas controladas por produtores de álcool ou interligadas a produtores de álcool, seja diretamente ou por intermédio de cooperativas de produtores, ficando sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica produtora (Lei nº 11.945-09, art. 15).

#### **NOTA**

Na hipótese de o produtor ou importador efetuar a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, para pessoa jurídica com a qual mantenha relação de interdependência, o valor tributável não poderá ser inferior a 32,43% (trinta e dois inteiros e quarenta e três centésimos por cento) do preço corrente de venda desse produto aos consumidores na praça desse produtor ou importador. Para os efeitos acima, na verificação da existência de interdependência entre 2 (duas) pessoas jurídicas, aplicar-se-ão as disposições do art. 42 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

#### **4.3.3.2 – Outros Casos de Alíquotas Diferenciadas**

##### **I – Papel Imune**

A receita bruta decorrente da venda de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea d, da Constituição Federal, quando destinado à impressão de periódicos, que fica sujeita às alíquotas de 0,8% para o PIS, e 3,2% para a COFINS (Lei 10.865-04).

##### **II – Nafta Petroquímica (Lei nº 11.196, art. 59)**

Aplicam-se à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de gasolina ou diesel as disposições do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e dos arts. 22 e 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, incidindo as alíquotas específicas:

- I    fixadas para o óleo diesel, quando a nafta petroquímica for destinada à produção ou formulação exclusivamente de óleo diesel; ou
- II   fixadas para a gasolina, quando a nafta petroquímica for destinada à produção ou formulação de óleo diesel ou gasolina.

### **III – Biodiesel (Lei nº 11.116, DOU de 19-05-2005 e Decreto nº 5.297, DOU de 07-12-04)**

A contribuição para o PIS/PASEP e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidirão, uma única vez, sobre a receita bruta auferida, pelo produtor ou importador, com a venda de biodiesel, às alíquotas de 6,15% (seis inteiros e quinze centésimos por cento) e 28,32% (vinte e oito inteiros e trinta e dois centésimos por cento), respectivamente.

De acordo com a Lei nº 11.116-05, o importador ou produtor de biodiesel poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em R\$ 120,14 (cento e vinte reais e quatorze centavos) e R\$ 553,19 (quinhentos e cinquenta e três reais e dezenove centavos) por metro cúbico. Estas alíquotas foram reduzidas por meio dos Decretos nºs 5.297-04 e 6.606-08, estando atualmente fixadas em:

- I R\$ 31,75 (trinta e um reais e setenta e cinco centavos) e R\$ 146,20 (cento e quarenta e seis reais e vinte centavos) por metro cúbico. (Decreto nº 6.606, DOU de 22-10-2008);
- II R\$ 27,03 (vinte e sete reais e três centavos) e R\$ 124,47 (cento e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos), respectivamente, por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de mamona ou fruto, caroço ou amêndoa de palma produzidos nas Regiões Norte e Nordeste e no semiárido;
- III R\$ 12,49 (doze reais e quarenta e nove centavos) e R\$ 57,53 (cinquenta e sete reais e cinquenta e três centavos), respectivamente, por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas adquiridas de agricultor familiar enquadrado no PRONAF.
- IV R\$ 0,00 (zero), por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas produzidas nas regiões Norte, Nordeste e semi-árido, adquiridas de agricultor familiar enquadrado no PRONAF (Redação dada pelo Decreto nº 6.458, de 2008).

A opção prevista neste tópico será exercida, via Internet, segundo termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção (ver IN RFB nº 876-08, alterada pela IN RFB 894-2008).

#### **IV – Entidades Financeiras e Assemelhadas**

A alíquota da COFINS é de 4% (quatro por cento) para bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados (corretoras de seguro) e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas.

##### **4.3.3.3 – Alíquotas Reduzidas a Zero**

Há diversas hipóteses previstas na legislação, em que as alíquotas do PIS e da COFINS estão reduzidas a zero, conforme segue:

###### **4.3.3.3.1 – Papel (art. 28 da Lei nº 10.865-04)**

- I papel destinado à impressão de jornais, pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno, na forma a ser estabelecida em regulamento do Poder Executivo;
- II papéis classificados nos códigos 4801.00.10, 4801.00.90, 4802.61.91, 4802.61.99, 4810.19.89 e 4810.22.90, todos da TIPI, destinados à impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência da Lei 10.865-04 ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno.

###### **NOTA**

Este prazo foi prorrogado para 30 de abril de 2012.  
Ver Decretos nº 6.842-09 e 7.293-10.

###### **4.3.3.3.2 – Produtos Agropecuários, Fertilizantes, Defensivos Agrícolas e Outros**

- I produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI (art. 28 da Lei 10.865-04);

- II adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas (art. 1º da Lei 10.925);

#### NOTA

De acordo com o Decreto nº 5.630, DOU de 23-12-2005, não se aplica a alíquota zero:

- a) quando esses produtos forem próprios para uso veterinário;
- b) se as matérias-primas citadas não forem utilizadas na fabricação de adubos e fertilizantes classificados nas posições 31 e 38 da TIPI.
- III defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas (art. 1º da Lei nº 10.925).
- IV sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção (art. 1º da Lei nº 10.925);
- V corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI (art. 1º da Lei nº 10.925);
- VI feijões comuns (*Phaseolus vulgaris*), classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99 da NCM, arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho), classificado no código 1006.20 da NCM, arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaceado), classificado no código 1006.30 da NCM e farinhas classificadas no código 1106.20 da NCM (art. 1º da Lei nº 10.925, Decreto 5.630-05);
- VII inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI (art. 1º da Lei nº 10.925);
- VIII vacinas para medicina veterinária, classificadas no código 3002.30 da NCM (art. 1º da Lei nº 10.925, Decreto 5.630-05);
- IX farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI (Lei nº 11.051-04, art. 29);



- X pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI (Lei nº 11.051-04, art. 29);
- XI leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano (redação atual, Lei nº 11.488-07);
- XII sementes e embriões da posição 05.11 da NCM (art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 10.925-04 e Decreto nº 5.127, DOU de 06-07-2004).
- XIII leite em pó, integral ou desnatado, destinados ao consumo humano (incluído pelo art. 51 da Lei nº 11.196-05 – vigência: 1º de março de 2006);
- XIV queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota, requeijão, queijo provolone, queijo parmesão e queijo fresco não maturado (redação atual, Lei nº 11.488-07);
- XV soro de leite fluido a ser empregado na industrialização de produtos destinados ao consumo humano (incluído pela Lei nº 11.488-07).
- XVI farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da TIPI (MP 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08);
- XVII trigo classificado na posição 10.01 da TIPI (Lei nº 11.787-08); e
- XVIII pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI (MP 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08).

**NOTA**

No caso dos itens XVI a XVIII, a alíquota zero aplica-se até 31 de dezembro de 2012, conforme MP nº 552-11). Ver Decreto nº 6.461, DOU de 23-05-2008.

- XIX massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI (MP nº 545-11)

**NOTA**

No caso item XIX, o benefício da alíquota zero se aplica até 30-06-2012.”

#### **4.3.3.3.3 – Aeronaves e Suas Partes e Peças**

Aeronaves classificadas na posição 88.02 da TIPI, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anti-corrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos (art. 28 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.727-08).

#### **4.3.3.3.4 – Produtos Químicos e Farmacêuticos (Decreto nº 6.426, DOU de 08-04-2008)**

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos, conforme os Anexos constantes do Decreto nº 6.426-09:

- I produtos químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, relacionados no Anexo I;
- II produtos químicos intermediários de síntese, classificados no Capítulo 29 da NCM e relacionados no Anexo II, no caso de serem:
  - a) vendidos para pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I; ou
  - b) importados por pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I;
- III destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III.

#### **4.3.3.3.5 – Livros Técnicos e Científicos**

Fica reduzida a zero a alíquota do PIS e da COFINS incidente sobre a receita de venda de livros técnicos e científicos, na forma estabelecida

em ato conjunto do Ministério da Educação e da Secretaria da Receita Federal (Lei 10.925-04).

#### **4.3.3.3.6 – Vendas para Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio**

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM), por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM (MP 202, DOU 26-07-04, convertida na Lei nº 10.996, DOU de 16-12-2004).

De acordo com o art. 20 da Lei nº 11.945-09, a incidência de alíquota zero para o PIS e a COFINS se aplica, também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1) Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);
- 2) Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3) Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4) Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);
- 5) Brasileira, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

#### **NOTA**

Por meio do art. 59 da Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010, foi incluído o § 4º ao art. 2º da Lei nº 10.996-04, onde consta que não se aplica a alíquota zero às vendas de mercadorias que tenham como destinatárias pessoas jurídicas atacadistas e varejistas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, estabelecidas nas Áreas de Livre Comércio.

Exemplos:

Hipótese 1

- 1) Comprador, pessoa jurídica localizada em área de livre comércio;
- 2) Atacadista ou varejista; e
- 3) Sujeito ao sistema não cumulativo de PIS e COFINS;

Conclusão: a venda sairá com incidência normal do PIS e da COFINS.

Hipótese 2

- 1) Comprador, pessoa jurídica localizada em área de livre comércio;

- 2) Atacadista ou varejista; e
  - 3) Sujeito ao sistema cumulativo de PIS e COFINS;
- Conclusão: a venda sairá com alíquota zero.

Entende-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus aquelas que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham a utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou varejo.

De acordo com a Portaria SUFRAMA nº 162, de 06-06-2005, para efeito da formalização do internamento de mercadoria nacional, previsto nos arts. 11 e 12 da Portaria nº. 205, de 14 de agosto de 2002, a nota fiscal emitida para Zona Franca de Manaus, além das exigências já vigentes, deverá conter a indicação expressa do valor do abatimento referente ao PIS/PASEP e da COFINS incentivado, conforme art. 2º da Lei 10.996, de 15 de dezembro de 2004, e art. 1º do Decreto nº 5.310, de 15 de dezembro de 2004. Quando se tratar de nota fiscal destinada a contribuinte que apure o Imposto de Renda com base no lucro presumido, a exigência acima prevista será opcional e poderá ser dispensada mediante manifestação do destinatário declinando do abatimento previsto.

A Portaria SUFRAMA nº 162, de 06-06-2005, vigorou até 13-07-2009, quando então foi revogada pela Portaria nº 275, DOU de 14-07-2009.

Por meio do art. 59 da Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010, foi incluído o § 4º no art. 2º da Lei nº 10.996-04, onde consta que nas notas fiscais relativas às vendas para a Zona Franca de Manaus, deverá constar a expressão “Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

#### **4.3.3.3.7 – Venda de Álcool para ZFM (Lei nº 11.196-05, art. 64)**

Nas vendas efetuadas por produtor, importador ou distribuidor estabelecido fora da Zona Franca de Manaus - ZFM de álcool para fins carburantes destinado ao consumo ou à industrialização na ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, ou seja, a alíquota para o PIS e para a COFINS é zero (redação dada pela Lei nº 11.727-08).

#### **4.3.3.3.8 – Pessoas Jurídicas Não Importadoras e Não Industriais – Incidência Monofásica**

Em todos os casos em que a incidência é monofásica, as pessoas jurídicas não industriais e que não procederam a importação do produto comercializado, têm alíquota zero de PIS/PASEP e COFINS em relação à venda do referido produto, exceto no caso de querosene de aviação e biodiesel, hipótese em que ocorre a não incidência. É o caso, por exemplo, dos revendedores de produtos farmacêuticos, perfumaria, produtos do setor automotivo, combustíveis derivados de petróleo e álcool para fins carburantes e bebidas. A alíquota 0% (zero por cento) não se aplica na venda efetuada por empresa comercial atacadista de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001.

#### **4.3.3.3.9 – Gás Natural e Carvão Mineral**

De acordo com a Lei nº 10.312, DOU de 28-11-2001, ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade.

Também ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica.

#### **4.3.3.3.10 – Biodiesel**

De acordo com o art. 4º do Decreto nº 5.297-2004, § 1º, inciso III a R\$ 0,00 (zero), por metro cúbico de biodiesel fabricado a partir de matérias-primas produzidas nas regiões norte e nordeste e no semiárido, adquiridas de agricultor familiar enquadrado no PRONAF (Redação dada pelo Decreto nº 6.458, de 2008).

#### **4.3.3.3.11 – Programa de Inclusão Digital (arts. 28 a 30 da Lei nº 11.196-05 e Decretos 5.602-05 e 6.023-07)**

Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo:

- I unidades de processamento digital classificadas no código 8471.50.10 da Tabela de Incidência do IPI – TIPI. Nesse caso o valor de venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 2.000,00 (dois mil reais);
- II máquinas automáticas de processamento de dados, digitais, portáteis, de peso inferior a três quilos e meio, com tela (écran) de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados, classificadas nos códigos 8471.30.12, 8471.30.19 ou 8471.30.90 da TIPI. Nesse caso, o valor da venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 4.000,00 (quatro mil reais);
- III máquinas automáticas de processamento de dados, apresentadas sob a forma de sistemas do código 8471.49 da TIPI, contendo, exclusivamente:
  - a) uma unidade de processamento digital classificada no código 8471.50.10;
  - b) um monitor (unidade de saída por vídeo) classificado no código 8471.60.7;
  - c) um teclado (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.52; e
  - d) um mouse (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.53.

No caso dos sistemas contendo unidade de processamento digital, monitor, teclado e mouse de que trata o item III, acima, o valor da venda, a varejo, não poderá exceder R\$ 4.000,00 (quatro mil reais).

- IV teclado (unidade de entrada) e mouse (unidade de entrada) classificados, respectivamente, nos códigos 8471.60.52 e 8471.60.53 da TIPI, quando vendidos juntamente com unidade de processamento digital com as características do inciso I.

O valor da venda, a varejo, não poderá exceder a R\$ 2.100,00 (dois mil e cem reais), no caso de venda conjunta de unidade de processamento digital, teclado e mouse, na forma do item IV, acima.

- V *modems*, classificados nas posições 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da TIPI (Medida Provisória nº 517, de 2010, convertida na Lei 12.431, de 2011).

- VI máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm<sup>2</sup> e inferior a 600 cm<sup>2</sup>, e que não possuam função de comando remoto (Tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da TIPI, produzidas no País conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 12.507, DOU de 13-10-2011).

#### NOTA

Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas à venda dos produtos de que trata o item VI acima, deverá constar a expressão “Produto fabricado conforme processo produtivo básico”, com a especificação do ato que aprova o processo produtivo básico respectivo redação dada pelo art. 1º da Lei nº 12.507, DOU de 13-10-2011).”

O disposto acima aplica-se também às vendas realizadas para:

- I órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta;
- II fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e as demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal;
- III pessoas jurídicas de direito privado; e
- IV sociedades de arrendamento mercantil (*leasing*).

Nas vendas efetuadas na forma acima não se aplica a retenção na fonte da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se referem o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e o art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

As disposições acima:

- I não se aplicam às vendas efetuadas por empresas optantes pelo Simples;
- II aplicam-se às vendas efetuadas de 22 de novembro de 2005 até 31 de dezembro de 2014. (Lei nº 12.249-10).

#### **4.3.3.3.12 – Preparações Compostas Não Alcoólicas**

Fica reduzida para zero a incidência do PIS e da COFINS nas vendas no mercado interno de preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01, da TIPI, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais dos produtos referidos no art. 49 da Lei nº 10.833, de 2003 (*Lei 11.196-05, art. 44. Vigência: 22-11-2005*).

#### **4.3.3.3.13 – Concessionárias de Veículos – Vendas por Conta e Ordem**

O fabricante e o importador, nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, podem excluir da base de cálculo das contribuições:

- I os valores devidos aos concessionários pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão; e
- II o ICMS incidente sobre os valores de que trata o item I.

A soma dos valores referidos nos incisos I e II, acima, não poderá exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação.

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre os valores recebidos pelos concessionários na forma aqui tratada.

#### **4.3.3.3.14 – Industrialização por Encomenda – Produtos Farmacêuticos e de Higiene e Limpeza**

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da execução de industrialização por encomenda dos produtos farmacêuticos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.606-2006:

- a) 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56;
- b) 30.04, exceto no código 3004.90.46;



- c) 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.30.1, 3006.30.2 e 3006.60.00.

Estão reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da execução de industrialização por encomenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, da TIPI.

As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na ZFM, para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, são de zero por cento.

**4.3.3.3.15 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei nº 11.484-07; Lei nº 11.774-08; Lei nº 12.249-09, art. 20)**

**a) Beneficiária**

É beneficiária do PADIS a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D, na forma comentada mais adiante, e que exerça isoladamente ou em conjunto, em relação a dispositivos:

- I eletrônicos semicondutores, classificados nas posições 85.41 e 85.42 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, as atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
  - b) difusão ou processamento físico-químico; ou
  - c) encapsulamento e teste;

**NOTA**

O disposto no item I, acima, alcança os dispositivos eletrônicos semicondutores, montados e encapsulados diretamente sob placa de circuito impresso

(*chip on board*), classificada nos códigos 8534.00.00 ou 8523.51 da Tabela de Incidência dos Impostos sobre Produtos Industrializados – TIPI.

- II mostradores de informação (displays), de que trata o § 2o, as atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
  - b) fabricação dos elementos fotossensíveis, foto ou eletroluminescentes e emissores de luz; ou
  - c) montagem final do mostrador e testes elétricos e ópticos.

### **b) Benefício**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados às atividades de que tratam os incisos I e II da letra “a”, acima, ficam reduzidas a zero as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS;

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados às atividades de que trata a letra “a”, acima, quando importados ou adquiridos no mercado interno por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

Os benefícios aqui previstos alcançam somente os bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens foram relacionados no Decreto nº 6.233, DOU de 15-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

#### **b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PADIS**

Nas vendas dos dispositivos referidos nos incisos I e II da letra “a”, acima, efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PADIS, ficam redu-

zidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

As reduções de alíquotas previstas neste tópico aplicam-se também às receitas decorrentes da venda de projeto (*design*), quando efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

As reduções de alíquotas relativamente às vendas dos dispositivos referidos no inciso II da letra “a”, acima, aplicam-se somente quando as atividades referidas nas alíneas *a* ou *b* do inciso II da letra “a”, acima, tenham sido realizadas no País.

As reduções de alíquotas não se aplicam cumulativamente com outras reduções ou benefícios relativos aos mesmos impostos ou contribuições, ressalvado o caso dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (§ 2º do art. 17 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005).

### **c) Da Aprovação dos Projetos**

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda e pela Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

O prazo para apresentação dos projetos é de 4 (quatro) anos, prorrogável por até 4 (quatro) anos em ato do Poder Executivo.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos dispositivos citados antes e o valor das aquisições de produtos incentivados nos termos deste tópico.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento, nas áreas de microeletrônica, dos dispositivos mencionados nos incisos I e II da letra “a”, de optoeletrônicos, de ferramentais

computacionais (*softwares*) de suporte a tais projetos e de metodologias de projeto e de processo de fabricação dos componentes mencionados nos incisos I e II da letra “a”.

No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo Comitê da Área de Tecnologia da Informação – CATI, de que trata o art. 30 do Decreto nº 5.906, de 26 de setembro de 2006, ou pelo Comitê das Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento na Amazônia – CAPDA, de que trata o art. 26 do Decreto nº 6.008, de 29 de dezembro de 2006.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados nos termos aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PADIS.

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas conforme comentado acima.

*(Ver mais Detalhes no Decreto nº 6.233-07; na IN RFB 852-08; no Decreto nº 6.887-09 e no Decreto nº 7.600-11 ).*

#### **4.3.3.3.16 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-04; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)**

Fica instituído o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para TV Digital – PATVD.

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do PATVD a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D e que exerça as atividades de desenvolvimento e fabricação de equipamentos transmissores de sinais por radio-frequência para televisão digital, classificados no código 8525.50.2 da NCM. Para tanto, a pessoa jurídica deve cumprir Processo Produtivo Básico – PPB estabelecido por portaria interministerial do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Ciência e Tecnologia ou, alternativamente, atender aos critérios de bens desenvolvidos no País definidos por portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia.

O investimento em pesquisa e desenvolvimento e o exercício das atividades aqui tratadas devem ser efetuados de acordo com projetos aprovados na forma comentada mais adiante.

### **b) Da Aplicação do PATVD**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a”, acima, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD;
- II - da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a” quando adquiridos no mercado interno ou importados por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas alcançam somente bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens estão listados nos anexos do Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

#### **b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PATVD**

Nas vendas dos equipamentos transmissores acima comentados efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PATVD, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

### **c) Da Aprovação dos Projetos**

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e pela Secretaria da Receita Previdenciária.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

#### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 2,5% (dois e meio por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos equipamentos transmissores de que trata a letra “a”, acima. No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo CATI ou pelo CAPDA.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento dos equipamentos referidos na letra “a”, acima, de *software* e de insumos para tais equipamentos.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PATVD.

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas no art. 17 da Lei 11.484-07.

*(Veja mais detalhes no Decreto nº 6.234-07 e IN RFB nº 853-08).*

#### **4.3.3.3.17 – Venda aos Estados, Municípios e Distrito Federal de veículos e embarcações destinados ao transporte escolar para a educação básica (Decreto 6.644, DOU 19-11-2008, incisos VIII e IX do art. 28 da Lei 10.865/04, com redação dada pela Lei nº 11.727/08)**

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita bruta na venda, no mercado interno, dos produtos:

- I veículos novos montados sobre chassis, com capacidade para 23 (vinte e três) a 44 (quarenta e quatro) pessoas, classificados nos códigos 8702.10.00 Ex 02 e 8702.90.90 Ex 02, da TIPI;
- II embarcações novas, com capacidade para 20 (vinte) a 35 (trinta e cinco) pessoas, classificadas no código 8901.90.00 da TIPI.

## NOTAS

1ª - Os veículos referidos no item I, acima, devem atender ao disposto na Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 – Código de Trânsito Brasileiro.

2ª - O disposto neste tópico somente se aplica quando os bens forem adquiridos pela União, Estados, Municípios e pelo Distrito Federal e destinados ao transporte escolar para a educação básica das redes estadual, municipal e distrital.

Os processos de compra dos veículos e embarcações serão acompanhados pelo Ministério da Educação, por intermédio do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

Os fornecedores dos veículos e embarcações deverão respeitar todas as cláusulas editalícias e contratuais, decorrentes dos processos de compra acompanhados pelo FNDE.

As especificações técnicas dos veículos e embarcações serão atestadas pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial – INMETRO.

### 4.3.3.3.18 – Álcool (Lei nº 11.727-08, art. 7º)

Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida:

- I por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina;
- II por comerciante varejista, em qualquer caso;
- III nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros.

A redução a 0 (zero) das alíquotas previstas no item III não se aplica às operações em que ocorra liquidação física do contrato.

As demais pessoas jurídicas que comerciarem álcool não enquadradas como produtor, importador, distribuidor ou varejista ficam sujeitas às disposições da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica distribuidora. O disposto acima não se aplica às pessoas jurídicas controladas por produtores de álcool ou interligadas a produtores de álcool, seja diretamente ou por intermédio de cooperativas de produtores, ficando sujeitas às disposições da legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins aplicáveis à pessoa jurídica produtora (Lei 11.945-09, art. 15).

#### **4.3.3.3.19 – Partes, Peças e Componentes para Embarcações**

Partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização e conversão de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro (Lei nº 10.865-04, art. 28 e MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08).

#### **4.3.3.3.20 – Veículos e Carros Blindados de Combate (Lei nº 11.727-08)**

Veículos e carros blindados de combate, novos, armados ou não, e suas partes, produzidos no Brasil, com peso bruto total até 30 (trinta) toneladas, classificados na posição 8710.00.00 da TIPI, destinados ao uso das Forças Armadas ou órgãos de segurança pública brasileiros, quando adquiridos por órgãos e entidades da administração pública direta, na forma a ser estabelecida em regulamento.

Vigência: 24 de junho de 2008.

#### **4.3.3.3.21 – Material de Defesa**

Material de defesa, classificado nas posições 87.10.00.00 e 89.06.10.00 da TIPI, além de partes, peças, componentes, ferramentais, insumos, equipamentos e matérias-primas a serem empregados na sua industrialização, montagem, manutenção, modernização e conversão.

Vigência: 24-06-2008.

#### **4.3.3.3.22 – Equipamentos de Controle de Produção, Inclusive Medidores de Vazão**

O art. 34 da Lei nº 11.727-08 inclui no art. 28 da Lei 10.865-04,



o inciso XIII. O art. 28 da Lei 10.865 define produtos sujeitos à alíquota zero quando vendidos no mercado interno. O inciso XIII diz que segue:

“XIII - equipamentos de controle de produção, inclusive medidores de vazão, condutivímetros, aparelhos para controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos, quando adquiridos por pessoas jurídicas legalmente obrigadas à sua utilização, nos termos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive quanto às suas especificações técnicas.”

Vigência: 1º de janeiro de 2009.

Estão sujeitos à alíquota zero os materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas ou pré-registradas no Registro Especial Brasileiro (incluído pela Lei 11.774-08 e Decreto nº 6.887-09).

Produtos classificados na posição 87.13 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM. (incluído pela Lei nº 11.774, de 2008, e Decreto nº 6.887-09)

#### **4.3.3.3.23 – Estímulo à Solicitação de Documento Fiscal**

De acordo com a Lei nº 11.945-09, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas decorrentes de valores pagos ou creditados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios relativos ao ICMS e ao ISS, no âmbito de programas de concessão de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

Vigência: 1º de janeiro de 2009.

#### **4.3.3.3.24 – Artigos, Aparelhos Ortopédicos e outros (art. 28, Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 12.058-09)**

De acordo com a Lei nº 12.058-09, a partir de 1º de janeiro de 2010, a venda dos seguintes produtos no mercado interno passa a ter alíquota zero:

- artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM;
- artigos e aparelhos de próteses classificados no código 90.21.3 da NCM;

- almofadas antiescaras classificadas nos Capítulos 39, 40, 63 e 94 da NCM.

**4.3.3.3.25 – Bens Relacionados em Ato do Poder Executivo para Aplicação nas Unidades Modulares de Saúde de que Trata o Convênio ICMS nº 114, de 11 de Dezembro de 2009, quando Adquiridos por Órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual, Distrital e Municipal (Lei nº 12.249, art. 79, DOU de 14-06-2010)**

Este dispositivo foi incluído no art. 28, inciso XVIII, da Lei nº 10.865-04, por meio do art. 79 da Lei nº 12.249-10, devendo-se observar o que segue:

- a) aplica-se apenas às vendas no mercado interno.

**4.3.3.3.26 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado poderá ser realizada com redução a zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O disposto acima aplica-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadoria equivalente:

- I à empregada em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto já exportado; e
- II para industrialização de produto intermediário fornecido diretamente a empresa industrial-exportadora e empregado ou consumido na industrialização de produto final já exportado.

O benefício não alcança as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nos incisos III a IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

O beneficiário poderá optar pela importação ou pela aquisição no mercado interno da mercadoria equivalente, de forma combinada ou não, considerada a quantidade total adquirida ou importada com pagamento de tributos.

Para os efeitos no disposto neste tópico, considera-se mercadoria equivalente a mercadoria nacional ou estrangeira da mesma espécie, qualidade e quantidade, adquirida no mercado interno ou importada

sem fruição dos benefícios aqui tratados, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

**4.3.3.3.27 – Serviços de Transporte Ferroviário em Sistema de Trens de Alta Velocidade – TAV  
(Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)**

Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno serviços de transporte ferroviário em sistema de trens de alta velocidade (TAV), assim entendido como a composição utilizada para efetuar a prestação do serviço público de transporte ferroviário que consiga atingir velocidade igual ou superior a 250 km/h (duzentos e cinquenta quilômetros por hora).

**4.3.3.3.28 – Projetores para exibição cinematográfica**

Ficam com a alíquota reduzida a zero, os projetores para exibição cinematográfica, classificados no código 9007.2 da NCM, e suas partes e acessórios, classificados no código 9007.9 da NCM. (Incluído pela Medida Provisória nº 545, de 2011, alterando o art. 28 da lei 10.865-04)

**4.3.3.3.29 – Bens para uso de deficientes visuais, auditivos e outros (MP 549-11, alterando ao art. 28 da Lei 10.865-04)**

Ficam com a alíquota reduzida a zero:

- I produtos classificados nos códigos 8443.32.22, 8469.00.39 Ex 01, 8714.20.00, e 9021.40.00, todos da TIPI;
- II calculadoras equipadas com sintetizador de voz classificadas no código 8470.10.00 da TIPI;
- III teclados com colmeia classificados no código 8471.60.52 da TIPI;
- IV indicadores ou apontadores - mouses - com entrada para acionador classificados no código 8471.60.53 da TIPI;
- V linhas braille classificadas no código 8471.60.90 da TIPI;
- VI digitalizadores de imagens - scanners - equipados com sintetizador de voz classificados no código 8471.90.14 da TIPI;
- VII duplicadores braille classificados no código 8472.10.00 da TIPI;

- VIII acionadores de pressão classificados no código 8471.60.53 da TIPI;
- IX lupas eletrônicas do tipo utilizado por pessoas com deficiência visual classificadas no código 8525.80.19 da TIPI;
- X implantes cocleares classificados no código 9021.90.19 da TIPI; e
- XI próteses oculares classificadas no código 9021.90.89 da TIPI.

#### ***4.3.4 – Substituição Tributária***

Atualmente há substituição tributária para o PIS e para a COFINS:

- 1 - nas vendas efetuadas pelos fabricantes e importadores de cigarros para os comerciantes atacadistas e varejistas;
- 2 - nas vendas efetuadas pelos fabricantes e importadores de veículos classificados nas posições 8432.30 e 87.11 da tabela do IPI, para os comerciantes varejistas.

#### **NOTA**

8432.30 - Semeadores, plantadores e transplantadores.

87.11 - Motocicletas (Incluídos os Ciclomotores) e Outros Ciclos Equipados Com Motor Auxiliar, Mesmo Com Carro Lateral; Carros Laterais.

Neste caso, os respectivos comerciantes, em relação aos produtos citados, estão sujeitos à alíquota zero de PIS e da COFINS.

#### **4.3.4.1 – Outros Casos de Substituição Tributária**

##### **a) Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio – Alcool para Fins Carburantes (art. 64 da Lei nº 11.196-05, IN SRF 594-05, Lei nº 11.727-08, Lei nº 11.945-09)**

Na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, destinado ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus – ZFM, efetuada por produtor, importador ou distribuidor estabelecido fora da ZFM, aplica-se a alíquota zero, conforme disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.

De acordo com o art. 24 da Lei nº 11.945-09, alterando o art. 2º da Lei nº 10.996-04, o procedimento adotado para a Zona Franca de Manaus, tratado neste tópico, se aplica também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1 - Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);

- 2 - Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3 - Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4 - Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);
- 5 - Brasília, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão nas vendas efetuadas pela pessoa jurídica adquirente, localizada na Zona Franca de Manaus, às alíquotas de (Decreto nº 6.573-08):

- I R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e
- II R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor

A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS será apurada mediante a aplicação das alíquotas citadas acima, sobre o volume vendido pelo produtor, importador ou distribuidor.

A pessoa jurídica domiciliada na ZFM que utilizar como insumo álcool adquirido com substituição tributária, na forma aqui tratada, poderá abater da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre seu faturamento o valor dessas contribuições recolhidas pelo substituto tributário.

Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas acima, os quais poderão ser alterados, para mais ou para menos, em relação aos produtos ou sua utilização, a qualquer tempo (Lei nº 11.196-05, art. 5º § 6º) .

O produtor ou importador, neste caso, fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte substituto, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pela pessoa jurídica adquirente.

#### **NOTA**

Apesar da substituição tributária, esta operação não está excluída da incidência não cumulativa.

De acordo com o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 39, DOU de 18-05-2006, os códigos de recolhimento relativo à substituição tributária são os seguintes:

- I 1840 – COFINS – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária; e
- II 1921 – Contribuição para PIS/PASEP – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária.

*(Vigência do art. 64: 1º-03-2006. Vigência das alterações procedidas pela Lei nº 11.727-08, de 1º de outubro de 2008).*

**b) Venda para ZFM e Áreas de Livre Comércio de produtos sujeitos à incidência monofásica (Lei nº 11.196-05, art. 65, Lei nº 11.727-08, IN SRF 594-05, Lei nº 11.945-09)**

b.1) Nas vendas efetuadas por produtor, fabricante ou importador estabelecido fora da ZFM dos produtos relacionados nos incisos I a VIII do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, ou seja, a alíquota do PIS e da COFINS é zero.

De acordo com o art. 20 da Lei nº 11.945-09, o procedimento adotado para a Zona Franca de Manaus, tratado neste tópico, se aplica também, nas saídas destinadas ao consumo ou industrialização nas Áreas de Livre Comércio, conforme segue:

- 1 - Tabatinga, no Estado do Amazonas (Lei nº 7.965-89);
- 2 - Guajará-Mirim, no Estado de Rondônia (Lei nº 8.210-91);
- 3 - Boa Vista e Bonfim, no Estado de Roraima (Lei nº 8.256-91);
- 4 - Macapá e Santana, no Estado do Amapá (Lei nº 8.387-91, art. 11);
- 5 - Brasileia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre (Lei nº 8.857-94).

**NOTA**

Os produtos relacionados nos incisos I a VIII, § 1º, art. 2º da Lei nº 10.833-03 são:

I - gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo – GLP – derivado de petróleo e de gás natural;

II - produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, relacionados no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores;

III - máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;

IV - autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

V - produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;

VI - querosene de aviação;

VII - embalagens previstas no art. 51 da Lei nº 10.833-03, e alterações posteriores, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e

VIII - água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.

b.2) No caso comentado neste tópico, nas vendas efetuadas pela pessoa jurídica adquirente a Contribuição para o PIS/PASEP e a CO-FINS incidirão às alíquotas previstas:

- I no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- II na alínea “b” do inciso I do art. 1º e do art. 2º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- III no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- IV no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- V nos incisos I e II do caput do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;
- VI no inciso II do art. 58-M da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008);
- VII no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores.
- VIII no art. 58-I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

b.3) O produtor, fabricante ou importador, no caso deste artigo, fica obrigado a cobrar e recolher, na condição de contribuinte substituto, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pela pessoa jurídica de que trata este tópico.

#### NOTA

Apesar da substituição tributária, esta operação não está excluída da incidência não cumulativa.

De acordo com o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 39, DOU de 18-05-2006, os códigos de recolhimento relativo à substituição tributária são os seguintes:

- I 1840 – COFINS – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária; e
- II 1921 – Contribuição para PIS/PASEP – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) – Substituição Tributária.

b.4) O disposto no item c, acima, não se aplica aos produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, 30.04, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, todos da TIPI.

b.5) Para fins da substituição tributária citada, a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS serão apuradas mediante a aplicação das alíquotas de que trata o item b, acima, sobre o preço de venda do produtor, fabricante ou importador.

b.6) A pessoa jurídica domiciliada na ZFM que utilizar como insumo ou incorporar ao seu ativo permanente produtos adquiridos com substituição tributária, na forma acima poderá abater da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre seu faturamento o valor dessas contribuições recolhidas pelo substituto tributário.

b.7) Não se aplica a substituição tributária aqui prevista no caso de venda dos produtos relacionados nos anexos I e II da Lei nº 10.485-02, bem como na venda de pneus novos e câmaras de ar (art. 5º da Lei nº 10.485-02), para montadoras de veículos.

*(Vigência do art. 65: a partir de 1º-03-2006)*



#### 4.3.5 – Industrialização por Encomenda

De acordo com o art. 10 da Lei 11.051-04, alterado pelo art. 46 da Lei 11.196-05, em diversas situações, a partir de 1º de março de 2006, na hipótese de industrialização por encomenda:

- a) o encomendante pagará o PIS e a COFINS pela alíquota aplicada ao fabricante;
- b) o executor da encomenda terá alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS, independentemente de sua forma de tributação ser lucro real, presumido ou arbitrado.

As hipóteses, em que serão aplicadas as alíquotas do fabricante para o encomendante, são as seguintes:

- I nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo – GLP derivado de petróleo e de gás natural;
- II no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;
- III para autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:
  - a) no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; ou
  - b) no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das auto-peças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei;
- IV no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;

- V no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação; e
- VI no art. 58-I da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI.

#### **NOTA**

Na hipótese dos produtos de que tratam os incisos I, V e VI, aplica-se à pessoa jurídica encomendante, conforme o caso, o direito à opção pelo regime especial de que tratam o art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

#### **4.3.5.1 – Álcool**

De acordo com a Lei nº 11.727-08, art. 12, no caso de produção por encomenda de álcool, inclusive para fins carburantes:

- I a pessoa jurídica encomendante fica sujeita às alíquotas previstas no caput do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, observado o disposto em seus §§ 4º, 8º e 9º, conforme segue:
  - a) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e
  - b) 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor.
- II a pessoa jurídica executora da encomenda deverá apurar a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente; e
- III aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

*Vigência destes dispositivos: a partir de 1º-10-2008, conforme Lei nº 11.727-08.*

#### **4.3.6 – Suspensão**

**4.3.6.1 – Venda para Pessoas Jurídicas Preponderantemente Exportadora (art. 40 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.925-04 e IN SRF 595, DOU de 30-12-05; Lei nº 11.529-07; IN RFB nº 780, DOU de 06-12-2007)**

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Para esse fim considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição dos bens, houver sido igual ou superior a 70% (setenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

O percentual acima fica reduzido a 60% (sessenta por cento) no caso de pessoa jurídica em que 90% (noventa por cento) ou mais de suas receitas de exportação houverem sido decorrentes da exportação dos produtos:

- I classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:
  - a) nos códigos 0801.3, 25.15, 42.02, 50.04 a 50.07, 51.05 a 51.13, 52.03 a 52.12, 53.06 a 53.11;
  - b) nos Capítulos 54 a 64;
  - c) nos códigos 84.29, 84.32, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06; e
  - d) nos códigos 94.01 e 94.03; e
- II relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

Para poder comprar com suspensão as empresas adquirentes deverão:

- I habilitar-se, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal por meio da IN SRF 595-05; e
- II declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

É vedada a habilitação de pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) ou que apure o imposto de renda com base no lucro presumido.

Nas notas fiscais relativas à venda, deverá constar a expressão “Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente, bem assim o número do Ato Declaratório Executivo que concedeu a habilitação ao comprador.

A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por outro lado a pessoa jurídica que adquirir MP, PI e ME com suspensão do PIS e da COFINS, não poderá calcular crédito das referidas contribuições sobre essas compras.

## **NOTAS**

1ª - Na hipótese das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ou de produto ao qual foram incorporados não ser exportado no prazo de um ano, o adquirente deverá recolher o PIS e a COFINS que ficaram suspensos, com os respectivos encargos de multa e juros.

2ª - Na hipótese de destruição ou venda no mercado interno das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ou de produto ao qual foram incorporados, o adquirente deverá recolher o PIS e a COFINS que ficaram suspensos, com os respectivos encargos de multa e juros.

3ª - A suspensão em questão aplica-se a todas as pessoas jurídicas, exceto àquelas enquadradas no SIMPLES, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa.

4ª - De acordo com o art. 40-A, da Lei nº 11.727-08, a suspensão de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 40 da Lei nº 10.865-04, aplica-se também à venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica fabricante de veículos e carros blindados

de combate, novos, armados ou não, e suas partes, produzidos no Brasil, com peso bruto total até 30 (trinta) toneladas, classificados na posição 8710.00.00 da TIPI, destinados ao uso das Forças Armadas ou órgãos de segurança pública brasileiros, quando adquiridos por órgãos e entidades da administração pública direta, na forma a ser estabelecida em regulamento quando destinados a órgãos e entidades da administração pública direta.

**4.3.6.2 – Venda de produtos rurais (Lei 10.925-04, art. 9º; Lei nº 12.058-09; Lei nº 12.350-10; Lei 12.431.-11; IN SRF 660/06; IN RFB 977-09; IN RFB nº 1.157-11; MP 545-11).**

#### **4.3.6.2.1 – Produtos Vegetais e Leite**

Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

- I de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:
  - a) 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;
  - b) 12.01 e 18.01;

A suspensão no caso deste item alcança somente os cerealistas. Cerealista é a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados neste item

- II de leite in natura

Abrange a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto aqui referido.

- III de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM .

A suspensão abrange a pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que trata o item III, acima.

**NOTA**

1) Atividade agropecuária é a atividade econômica de cultivo da terra e/ ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

2) Cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

3) As posições da TIPI mencionadas acima, correspondem aos seguintes produtos:

10.01 - trigo e mistura de trigo com centeio

10.02 – centeio

10.03 – cevada

10.04 – aveia

10.05 – milho

10.06 – arroz

10.07 – sorgo de grão

10.08 - trigo mourisco, painço e alpiste; outros cereais

10.06.20- Arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho)

10.06.30 - Arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou bruno (glaceado)

12.01 – soja, mesmo triturada

18.01 – Cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado.

IV de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados a seguir, destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

- a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)
- b) no capítulo 4;
- c) nos códigos 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;
- d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

#### **NOTA**

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 09.01, a partir de 1º de janeiro de 2012.

- e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00;

#### **NOTA**

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 2101.11, a partir de 1º de janeiro de 2012.

- f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)
- g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009); e
- h) no capítulo 16; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

A suspensão abrange a pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que trata o item IV, acima.

V) Café (MP 545-11)

Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Con-

tribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006.

A suspensão não alcança a receita bruta auferida nas vendas a consumidor final.

É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações aqui tratadas a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

(Vigência a partir de 1º de dezembro de 2012).

## NOTAS

1ª) Atividade agropecuária é a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

2ª) Cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

3ª) Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão comentada acima é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009):

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial.

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os itens I e II da nota seguinte.

4ª) Entende-se por atividade agroindustrial a atividade econômica de produção das mercadorias:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

a) no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)



b) no capítulo 4;

c) nos códigos 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

#### Observação

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 09.01, a partir de 1º de janeiro de 2012.

e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00;

#### Observação

Com base na MP 545-11, o disposto acima não mais se aplica ao código 2101.11, a partir de 1º de janeiro de 2012.

f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)

g) no capítulo 3, exceto os produtos vivos deste capítulo; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

h) no capítulo 16; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - classificados no código 22.04, da NCM.

6ª) Pela redação da Lei 10.925/04, entende-se que a suspensão em questão se aplica às vendas efetuadas por todas as pessoas jurídicas, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa, desde que a empresa compradora seja tributada pelo lucro real.

7ª) Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para

o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente (IN SRF 660/06, art. 2º, § 2º);

8ª) No caso de algum produto relacionado neste tópico também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, nas vendas efetuadas às agroindústrias tributadas pelo lucro real prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660/06, art. 3º, § 3º).

9ª) É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

10ª) Para fins de aplicação da suspensão aqui tratada as pessoas jurídicas que efetuarem a venda devem exigir Declaração nos moldes do Anexo II da IN SRF 660-06, com alteração feita por meio da IN RFB 977-09, e fornecida pelas pessoas jurídicas adquirentes, nos casos em que o adquirente não apura o imposto sobre a renda com base no lucro real. Aplica-se, também, no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

11ª) Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições ao PIS e COFINS.

#### **4.3.6.2.2 – Animais vivos, carnes e derivados, da espécie suína e aves (art. 2º da IN RFB nº 1.157-11).**

De acordo com os arts. 54 e 57 da Lei nº 12.350-10, fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive

cooperativa, vendidos:

- a) para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;
- b) para pessoas jurídicas que produzam preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM; e
- c) para pessoas físicas;

## NOTA

As pessoas acima deverão manter controle contábil mensal do estoque de produtos adquiridos ao amparo da suspensão. O controle contábil deverá discriminar, mensalmente, a parcela dos produtos adquiridos ao amparo da suspensão efetivamente utilizada na elaboração dos produtos discriminados nas alíneas a, b e c, acima (art. 13 da IN RFB nº 1.157-11).

- II preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;
- III animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;
- IV produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM (Lei 12.431.-11).

## NOTAS

1ª - A suspensão de que trata este item:

I – não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II – aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da

Receita Federal do Brasil.

2ª - A partir de primeiro de janeiro de 2011, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004:

I – às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM;

II – às mercadorias ou aos produtos classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, no que for contrário ao disposto nos arts. 54 a 56 da Lei nº 12.350-10.

3ª – As posições da TIPI mencionadas acima referem-se aos seguintes produtos:

01.03 – Animais vivos da espécie suína.

01.05 – Galos, galinhas, patos, gansos, perus, peruas e galinha-d´angola, das espécies domésticas, vivos.

02.03 – carne suína, fresca, refrigerada ou congelada.

02.06.30.00 – Miudezas comestíveis da espécie suína, fresca ou refrigerada.

02.06.4 – Miudezas comestíveis da espécie suína, congelada.

02.07 – carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05.

02.10.1 – carnes e miudezas da espécie suína, comestíveis, salgados ou em salmoura, secas ou defumadas.

#### **4.3.6.2.3 – Animais Vivos, Carne e Derivados da espécie bovina**

De acordo com a Lei nº 12.058-2009; Lei nº 12.350-2010; IN RFB nº 977-2009 e IN RFB nº 1.1.57-11, fica suspensa a incidência do PIS e da COFINS:

a) na venda de animais vivos da espécie bovina da posição 01.02 da

NCM efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, para pessoa jurídica que produza as mercadorias das seguintes posições da NCM:

- 02.01-carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas
- 02.02-carnes de espécie bovina, congeladas
- 02.06.10.00-muidezas comestíveis de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas
- 02.06.20-da espécie bovina congeladas,
- 02.06.21-linguas,
- 02.06.29-outras,
- 02.10.20.00 - Carnes da espécie bovina
- 05.06.90.00- outros (05.06-ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada) acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias),
- 05.10.00.10-pancreas de bovino (05.10.00-Âmbar-cinzento, castóreo, algália e almíscar; cantáridas; bÍlis, mesmo seca; glândulas e outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo)
- 15.02.00.1-sebo bovino

b) Na venda dos produtos citados acima por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize os bens e produtos classificados nas seguintes posições da NCM, a outras pessoas jurídicas.

- 01.02-animais vivos da espécie bovina;
- 02.01-carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas;
- 02.02-carnes de espécie bovina, congeladas.

## NOTAS

1) A suspensão aqui tratada não se aplica à receita bruta auferida nas vendas a varejo (parágrafo único do art. 32 da Lei nº 12.058-09, com redação da pela Lei 12.431-11).

2) Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente;

3) Vigência: a partir de 1º/11/2009;

4) A venda com suspensão aqui tratada aplica-se, também, à receita de venda no mercado interno, dos produtos citados, quando os mesmos tiverem sido importados;

5) Veja no tópico que trata dos créditos, tratamento específico para situação tratada neste item.

#### **4.3.6.3 - Vendas a Produtor de Vinho (lei 10.925, art. 15, § 3º)**

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda de produtos in natura de origem vegetal, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

#### **NOTAS**

1ª) Pela redação da Lei 10.925/04, entende-se que a suspensão em questão se aplica às vendas efetuadas por todas as pessoas jurídicas, e não somente àquelas sujeitas à incidência não cumulativa, desde que a empresa compradora seja tributada pelo lucro real.

2ª) Código 22.04 da NCM - vinhos de uvas frescas, incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas, excluídos os da posição 20.09.

3ª) Conforme o § 1º do art. 4º da IN SRF 660, DOU de 25/07/2006, para fins da suspensão, as pessoas jurídicas vendedoras deverão exigir, e as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer:

I - a Declaração do Anexo I da IN SRF 660/06, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - a Declaração do Anexo II da IN SRF 660/06, nos demais casos.

Aplica-se o disposto acima mesmo no caso em que a pessoa jurídica adqui-

rente não exerça atividade agroindustrial. Portanto, sempre, haja suspensão ou não, deverá ser solicitado que o adquirente forneça uma declaração, que conforme o caso, será o anexo I ou a Anexo II da IN SRF 660/06.

4ª) Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente (IN SRF 660/06, art. 2º, § 2º);.

5ª) No caso de algum produto relacionado neste tópico também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, nas vendas efetuadas às agroindústrias tributadas pelo lucro real prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660/06, art. 3º, § 3º).

#### **4.3.6.4 – REPORTE (Lei nº 11.033, art. 14, DOU de 22-12-2004; Lei nº 11.726-08; MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08)**

Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTE.

As vendas de máquinas, equipamentos, peças de reposição e outros bens, no mercado interno ou a sua importação, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do REPORTE e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, na execução dos serviços de dragagem, e nos Centros de Treinamento Profissional, na execução do treinamento e formação de trabalhadores, serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação.

A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita a alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens adquiridos no mercado interno ou importados mediante aplicação do REPORTE, dentro do prazo de cinco anos citado acima, deverá ser precedida de autorização da Secretaria da Receita Federal e do recolhimento dos tributos suspensos, acrescidos de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável.

O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão aqui tratada.

O benefício aqui tratado aplica-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

As peças de reposição citadas no início deste tópico deverão ter seu valor aduaneiro igual ou superior a 20% (vinte por cento) do valor aduaneiro da máquina ou equipamento ao qual se destinam, de acordo com a Declaração de Importação – DI respectiva.

Os veículos adquiridos com o benefício do REPORTO deverão receber identificação visual externa a ser definida pela Secretaria Especial de Portos.

Na hipótese de utilização do bem em finalidade diversa da que motivou a suspensão, a sua não incorporação ao ativo imobilizado ou a ausência da identificação citada o beneficiário fica sujeito à multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor de aquisição do bem no mercado interno ou do respectivo valor aduaneiro. A aplicação da multa prevista acima não prejudica a exigência dos tributos suspensos, de outras penalidades cabíveis, bem como dos acréscimos legais.

São beneficiários do REPORTO o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto.

Pode ainda ser beneficiário do REPORTO o concessionário de transporte ferroviário.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá os requisitos e os procedimentos para habilitação dos beneficiários ao REPORTO.

Os beneficiários do REPORTO ficam acrescidos das empresas de dragagem, definidas na Lei nº 11.610, de 12 de dezembro de 2007, dos recintos alfandegados de zona secundária e dos Centros de Treinamento Profissional, conceituados no art. 32 da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, e terão o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO para aquisições e importações efetuadas até 31 de dezembro de 2011.



## NOTAS

1ª - Sobre o assunto ver também a IN RFB n.º 879-08; o Decreto n.º 6.582-08 e o Decreto n.º 7.297-10.

2ª - De acordo com a Lei n.º 11.774-08, os benefícios aqui tratados aplicam-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

A Portaria MF nº 7, de 14 de janeiro de 2011, publicada no dia 18-01, atinge os beneficiários do regime chamado REPORTO, que é um regime destinado à aquisição de equipamentos utilizados em instalações portuárias e também vinculados a transporte ferroviários, ou seja, quando a ferrovia é utilizada como meio de transporte para chegar ao porto.

A Portaria traz a possibilidade de um ressarcimento rápido de crédito da contribuição PIS/PASEP e COFINS. O ressarcimento vai valer para os fornecedores dos seguintes bens: locomotivas elétricas, locomotivas movidas a diesel e também os vagões.

Agora a Receita Federal do Brasil tem o prazo de 30 dias, contados da data do pedido de ressarcimento dos créditos, para efetuar o pagamento de 50% do valor do crédito pleiteado pela pessoa jurídica.

Os pedidos de ressarcimento efetuados devem atender, cumulativamente, as seguintes condições:

- I cumpra os requisitos de regularidade fiscal para o fornecimento de certidão negativa ou de certidão positiva, com efeitos de negativa, de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB e à Dívida Ativa da União administrada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN);
- II não tenha sido submetida ao regime especial de fiscalização de que trata o art. 33 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos 36 (trinta e seis) meses anteriores à apresentação do pedido;
- III mantenha Escrituração Fiscal Digital (EFD);
- IV tenha efetuado, no trimestre de que trata o pedido, vendas na forma do art. 14 da Lei nº 11.033, de 2004, que represen-

- tem valor igual ou superior a 30% (trinta por cento) do seu faturamento; e
- V nos 24 (vinte e quatro) meses anteriores à apresentação do pedido objeto do procedimento especial de que trata o art. 1º, não tenha havido indeferimentos de pedidos de ressarcimento ou não homologações de compensações, relativos a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP e de COFINS, totalizando valor superior a 15% (quinze por cento) do montante solicitado ou declarado.

#### **4.3.6.5 – REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei n.º 11.196-05, arts. 1º a 11; Lei n.º 11.774-08)**

Somente poderá efetuar aquisição de bens e serviços com o benefício do REPES a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal. A habilitação somente pode ser requerida por pessoa jurídica que exerça preponderantemente as atividades de desenvolvimento de *software* ou de prestação de serviços de tecnologia da informação e que, por ocasião da sua opção pelo REPES, assuma compromisso de exportação igual ou superior a sessenta por cento de sua receita bruta anual decorrente da venda dos bens e serviços antes mencionados.

A receita bruta será considerada após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. O percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do REPES, durante o período de (três) anos-calendário. O prazo de início de utilização não poderá ser superior a 1 (um) ano, contado a partir da aquisição.

No caso de venda ou de importação de bens novos destinados ao desenvolvimento, no País, de *software* e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REPES para incorporação ao seu ativo imobilizado;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem impor-

tados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPES para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Nas notas fiscais relativas às vendas com a suspensão aqui tratada, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Os bens beneficiados pela suspensão aqui tratada serão relacionados em regulamento.

No caso de venda ou de importação de serviços destinados ao desenvolvimento, no País, de *software* e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida pela prestadora de serviços, quando tomados por pessoa jurídica beneficiária do REPES;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, para serviços importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPES.

Nas notas fiscais relativas aos serviços de que trata o inciso I, acima, deverá constar a expressão “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Na hipótese da venda ou importação de serviços, o percentual de exportação – 60% – será apurado considerando as vendas efetuadas no ano-calendário subsequente ao da prestação do serviço adquirido com suspensão.

Os serviços beneficiados pela suspensão serão relacionados em regulamento.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após cumpridas as condições estabelecidas no *caput* do art. 2º da Lei n.º 11.196-05, observados os prazos de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 4º e o § 2º do art. 5º desta Lei.

A adesão ao REPES fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica beneficiária do REPES terá a adesão cancelada:

- I na hipótese de descumprimento do compromisso de exportação conforme comentado acima;
- II sempre que se apure que o beneficiário:
  - a) não satisfazia as condições ou não cumpria os requisitos para a adesão; ou
  - b) deixou de satisfazer as condições ou de cumprir os requisitos para a adesão;
- III a pedido.

Na ocorrência do cancelamento da adesão ao REPES, a pessoa jurídica dele excluída fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição no mercado interno ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão, na condição de contribuinte, em relação aos bens ou serviços importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens ou serviços adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Relativamente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, os juros e multa, de mora ou de ofício, serão exigidos:

- I isoladamente, na hipótese de que trata o inciso I, acima;
- II juntamente com as contribuições não pagas, na hipótese de que tratam os incisos II e III, acima.

Nas hipóteses de que tratam os incisos I e II, a pessoa jurídica excluída do REPES somente poderá efetuar nova adesão após o decurso do prazo de 2 (dois) anos, contado da data do cancelamento.

Na hipótese do inciso I, a multa, de mora ou de ofício, será aplicada sobre o valor das contribuições não recolhidas, proporcionalmente à diferença entre o percentual mínimo de exportações – 60% – e o efetivamente alcançado.

A transferência de propriedade ou a cessão de uso, a qualquer título, dos bens importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão da exigência das contribuições, antes da conversão das alíquotas a 0 (zero), será precedida de recolhimento, pelo beneficiário do REPES, de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a

partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, na condição de contribuinte, em relação aos bens importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os juros e multa, de mora ou de ofício, de que trata este artigo serão exigidos:

- I juntamente com as contribuições não pagas, no caso de transferência de propriedade efetuada antes de decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores;
- II isoladamente, no caso de transferência de propriedade efetuada após decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores.

É vedada a adesão ao REPES de pessoa jurídica optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples.

De acordo com o Decreto n.º 5.713, DOU de 03-03-2006, os bens e serviços beneficiados com a suspensão são os bens novos, classificados nos códigos 84.71, 8473.30 e 85.17 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 4.542, de 26 de dezembro de 2002, destinados ao desenvolvimento, no País, de *software* e de serviços de tecnologia da informação.

A vigência desse dispositivo é a partir de 22-11-2005

Esse assunto foi regulamentado pelo Decreto n.º 5.712, DOU de 03-03-2006, alterado pelo Decreto 6.887-09 e normatizado pela IN SRF n.º 630, DOU de 22-03-2006.

#### **4.3.6.6 – Desperdícios, Resíduos e Aparas (Lei nº 11.196-05, arts. 47 e 48)**

A incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa, a partir de 1º de março de 2006, no caso de venda de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializa-

dos – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI, para pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real.

#### **4.3.6.7 – Venda de Embalagens (art. 49 da Lei nº 11.196-05)**

Fica suspensa a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita auferida por fabricante na venda a empresa sediada no exterior para entrega em território nacional de material de embalagem a ser totalmente utilizado no acondicionamento de mercadoria destinada à exportação para o exterior.

A suspensão converte-se em alíquota 0 (zero) após a exportação da mercadoria acondicionada.

Nas notas fiscais relativas às vendas com suspensão deverá constar a expressão “Saída com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

O benefício somente poderá ser usufruído após atendidos os termos e condições estabelecidos em regulamento do Poder Executivo.

A pessoa jurídica que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data em que se realizou a operação de venda, não houver efetuado a exportação para o exterior das mercadorias acondicionadas com o material de embalagem recebido com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica obrigada ao recolhimento dessas contribuições, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da referida data de venda, na condição de responsável. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Nessa hipótese a pessoa jurídica fabricante do material de embalagem será responsável solidária com a pessoa jurídica destinatária desses produtos pelo pagamento das contribuições devidas e respectivos acréscimos legais.

A vigência desse dispositivo é a partir de 22-11-2005.

#### **NOTA**

Veja mais detalhes no Decreto n.º 6.127-07

#### **4.3.6.8 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento**

## **da Infraestrutura – REIDI**

Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI, nos termos da Lei n.º 11.488-07, com alterações procedidas pela Lei n.º 11.727-08.

Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A forma de habilitação e co-habilitação ao REIDI foram normatizadas por meio da IN RFB n.º 758-07, IN RFB n.º 778-07 e IN RFB n.º 955-09

A habilitação somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura nos setores de:

- I transportes, alcançando exclusivamente:
  - a) rodovias e hidrovias;
  - b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo;
  - c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e
  - d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao voo instalados em aeródromos públicos;
- II energia, alcançando exclusivamente:
  - a) geração, cogeração, transmissão e distribuição de energia elétrica;
  - b) produção e processamento de gás natural em qualquer estado físico;
- III saneamento básico, alcançando exclusivamente abastecimento de água potável e esgotamento sanitário;
- IV irrigação; ou
- V dutovias.

Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto, incorporando a obra de infraestrutura ao seu ativo imobilizado.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime.

A pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:

- I comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para

- a habilitação ao REIDI; e
- II cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.

Para a obtenção da co-habilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto.

As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão aderir ao REIDI.

A adesão ao REIDI fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REIDI;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REIDI.

A suspensão pode ser usufruída nas aquisições, locações e importações de bens e nas aquisições e importações de serviços, vinculadas ao projeto aprovado, realizadas no período de cinco anos, contados da data da habilitação da pessoa jurídica titular do projeto de infraestrutura. Conforme o art. 21 da Lei n.º 12.249-10, o prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada na data de publicação da Medida Provisória n.º 472, de 15 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Considera-se adquirido no mercado interno ou importado o bem ou o serviço na data da contratação do negócio, independentemente da



data do recebimento do bem ou da prestação do serviço. Este dispositivo aplica-se quanto à locação de bens no mercado interno.

Considera-se data da contratação do negócio, a data de assinatura do contrato ou dos aditivos contratuais.

O prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada em 16 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o item I, acima, deverá constar a expressão Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura.

A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do REIDI; ou
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REIDI.

(Ver também os Decretos n<sup>os</sup> 6.144-07, 6.167-07, 6.416-08 e 7.367-10)

#### **4.3.6.9 – Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado (RECOF)**

O RECOF permite à empresa beneficiária importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou ao mercado interno.

As operações de industrialização limitam-se a:

- I montagem de produtos, constantes do Anexo I da IN RFB n.º 757, DOU de 26-07-2007, por seus códigos numéricos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), compostos por oito dígitos, dos seguintes setores industriais:
  - a) aeronáutico (modalidade “RECOF Aeronáutico”);
  - b) automotivo (modalidade “RECOF Automotivo”);
  - c) de informática ou de telecomunicações (modalidade “RECOF Informática”); e
  - d) de semicondutores e de componentes de alta tecnologia para eletrônica, informática ou telecomunicações (modalidade “RECOF Semicondutores”);
- II transformação, beneficiamento e montagem de partes e peças utilizadas na montagem dos produtos referidos no item I; e
- III acondicionamento e reacondicionamento de partes e peças a serem comercializadas no mesmo estado em que foram importadas.

Os produtos remetidos ao estabelecimento autorizado a operar o regime sairão do estabelecimento do fornecedor nacional com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devendo constar do documento de saída a expressão: “Saída com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, para estabelecimento habilitado ao RECOF – ADE SRF n.º xxx, de xx/xx/xxxx”.

(Ver IN RFB n.º 757-07, IN RFB n.º 963-09 e IN RFB n.º 1.025-10).

#### **4.3.6.10 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei n.º 11.732-08)**

As importações e aquisições no mercado interno realizadas por empresas autorizadas a operar em ZPE terão suspensão do PIS e da COFINS.

Em relação ao mercado interno, significa dizer que empresas que venderem bens para o imobilizado ou matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem para as empresas localizadas em ZPE, poderão fazê-lo com suspensão do PIS e da COFINS.

As empresas que efetuarem vendas a pessoas jurídicas localizadas em ZPE, deverão fazer constar nas respectivas notas fiscais “Venda Efetuada com Regime de Suspensão”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

#### **4.3.6.11 – Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo**

Conforme Lei nº 11.774-08, fica suspensa a exigência do PIS e da COFINS, nas vendas efetuadas no mercado interno e nas importações, quando destinados à navegação de cabotagem e de apoio portuário e marítimo, de óleos combustíveis, conforme segue:

- I óleo combustível, tipo *bunker*, MF (Marine Fuel), classificado no código 2710.19.22;
- II óleo combustível, tipo *bunker*, MGO (Marine Gás Oil), classificado no código 2710.19.21; e
- III óleo combustível, tipo *bunker*, ODM (Óleo Diesel Marítimo), classificado no código 2710.19.21.

A pessoa jurídica que quiser usufruir o benefício deverá ter habilitação prévia, nos termos estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica que não destinar os produtos referidos acima à navegação de cabotagem ou de apoio portuário e marítimo fica obrigada a recolher juros, multa de mora e a contribuição não recolhida, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição de:

- I contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata este tópico deverá constar a expressão “Venda de óleo combustível, tipo *bunker*, efetuada com Suspensão de PIS/COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente e do código fiscal do produto.

(Ver IN RFB n.º 882-08)

#### **4.3.6.12 – Acetona (art. 25 da Lei n.º 11.727-08)**

No caso de venda ou importação de acetona classificada no código 2914.11.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 6.006, de 28 de dezembro de 2006, fica suspensa a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

A suspensão alcança exclusivamente a acetona destinada à produção de monoisopropilamina (Mipa) utilizada na elaboração de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI.

No caso de importação, a suspensão de que trata este tópico aplica-se apenas quando a acetona for importada diretamente pela pessoa jurídica fabricante da Mipa.

A vigência desse dispositivo é a partir de: 24-06-2008

#### **4.3.6.13 – Aquisições de Insumos para serem Aplicados em Produtos a serem Exportados (Lei n.º 11.945-09, art.12)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

As suspensões aqui tratadas:

- I aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado;
- II não alcançam as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III a

- IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.
- III aplicam-se também às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final destinado à exportação. (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009)

Apenas a pessoa jurídica habilitada pela Secretaria de Comércio Exterior poderá efetuar aquisições ou importações com suspensão na forma deste tópico. (Redação dada pela Lei nº 12.058, de 2009)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior disciplinaram os procedimentos a serem aplicados para a fruição dos benefícios aqui tratados, por meio da Portaria Conjunta RFB/Secex n.º 1, DOU de 02-04-2009.

#### **4.3.6.14 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O regime especial aqui tratado denomina-se *Drawback* Integrado.

As suspensões aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado, bem como às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final a ser exportado. Neste último caso a modalidade do *Drawback* Integrado, denomina-se *Drawback* Intermediário.

A pessoa jurídica será habilitada no *Drawback* Integrado por meio de ato concessório expedido pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

A habilitação no regime especial deverá ser solicitada por meio de requerimento específico no Sistema Integrado de Comércio Exterior

(Siscomex), módulo *Drawback* web, disponível na página do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), no endereço <<http://www.desenvolvimento.gov.br>>.

O requerente informará o valor, a quantidade na unidade de medida estatística, a descrição e os códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) das mercadorias que serão adquiridas no mercado interno ou das que serão importadas, bem como dos bens a exportar.

É permitida a conversão de ato concessório de *Drawback* Verde-Amarelo em *Drawback* Integrado, quando o primeiro foi concedido antes da vigência desta Portaria, sendo vedada a conversão nos casos das operações de que trata o art. 90 da Portaria SECEX n.º 25, de 27 de novembro de 2008.

A mercadoria admitida no *Drawback* Integrado não poderá ser destinada à complementação de processo industrial de produto já amparado por regime de *Drawback* concedido anteriormente.

O pagamento dos tributos poderá ser suspenso pelo prazo de até 1 (um) ano, prorrogável por igual período.

No caso de mercadoria destinada à produção de bem de capital de longo ciclo de fabricação, a suspensão poderá ser concedida por prazo compatível com o de fabricação e exportação do bem, até o limite de 5 (cinco) anos.

Os prazos acima citados contar-se-ão da data de emissão do ato concessório.

A comprovação das aquisições de mercadoria nacional sob o amparo do regime terá por base a nota fiscal emitida pelo fornecedor, a qual deverá ser registrada no Siscomex pelo titular do ato concessório.

As notas fiscais registradas deverão representar somente operações de venda de mercadorias empregadas ou consumidas na industrialização de produtos a serem exportados, devendo constar do documento:

- I a descrição e os respectivos códigos da NCM;
- II o número do ato concessório; e
- III a indicação da saída e venda da mercadoria com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Os atos concessórios de *Drawback* poderão ser deferidos, a critério da Secex, levando-se em conta a agregação de valor e o resultado da operação.

A comprovação do regime será realizada:

- I com base no fluxo físico, por meio de comparação entre os

volumes de importação e de aquisição no mercado interno em relação ao volume exportado; e

- II em relação à agregação de valor, considerando-se, ainda, a variação cambial das moedas de negociação e a oscilação dos preços dos produtos importados e exportados.

As modificações das condições negociadas ou realizadas ficarão sujeitas a pedido de alteração do ato concessório no Siscomex, formulado dentro da validade do aludido ato.

Para os efeitos do disposto neste tópico, com base na Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10, entende-se por produto a ser exportado aquele que é diretamente destinado ao exterior ou vendido diretamente a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação para o exterior.

Aplicam-se ao regime especial aqui tratado, no que forem compatíveis, as demais disposições sobre *Drawback*.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) terá acesso, a qualquer tempo, aos dados registrados no Siscomex, referidos acima.

A RFB e a Secex poderão editar normas complementares às dispostas nesta Portaria, em suas respectivas áreas de competência.

#### **4.3.6.15 – Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa – RETID (MP n.º 544-11)**

Fica instituído o Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa - RETID, nos termos e condições estabelecidos neste Capítulo.

São beneficiárias do RETID:

- I a EED - Empresa Estratégica de Defesa - que produza partes, peças, ferramentas, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos e matérias-primas, ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP n.º 544 (serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos em ato do Poder Executivo; e
- II a pessoa jurídica que produza bens ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP 544 (serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência

técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), utilizados como insumo na produção de bens referidos no item I, acima.

No caso do item II, acima, somente poderá ser habilitada ao RETID a pessoa jurídica preponderantemente fornecedora de pessoas jurídicas que se classifiquem como EED – Empresa Estratégica de Defesa.

Considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora, aquela que tenha setenta por cento ou mais de sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas:

- I a pessoas jurídicas classificadas EED - Empresa Estratégica de Defesa;
- II a pessoas jurídicas fabricantes de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo de que trata o item I, acima; e
- III de exportação para o exterior.

Para os fins de verificação do percentual acima comentado, exclui-se do cálculo da receita o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

A fruição dos benefícios do RETID condiciona-se ao atendimento cumulativo pela pessoa jurídica dos seguintes requisitos:

- I credenciamento por órgão competente do Ministério da Defesa;
- II prévia habilitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil; e
- III regularidade fiscal em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas de que tratam o inciso II do *caput* do art. 8º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do *caput* do art. 10 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não podem habilitar-se ao RETID.

O Poder Executivo disciplinará em regulamento o RETID.

No caso de venda no mercado interno ou de importação dos bens aqui citados, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público



–PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;

- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;

Deverá constar nas notas fiscais relativas às vendas, a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota zero:

- I após o emprego ou utilização dos bens adquiridos ou importados no âmbito do RETID, ou dos bens que resultaram de sua industrialização, na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo, quando destinados à venda à União, para uso privativo das Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo; e
- II após exportação dos bens com tributação suspensa ou dos que resultaram de sua industrialização.

A pessoa jurídica que não utilizar o bem na forma prevista neste tópico fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação incidente no desembaraço aduaneiro de importação; e
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para os fins tratados neste tópico, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita de prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País, quando prestados para pessoa jurídica beneficiária do RETID; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RETID.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após o emprego ou utilização dos serviços nas destinações aqui previstas.

A pessoa jurídica que não empregar ou utilizar os serviços na forma prevista fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data:

- I do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores, na condição de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação; e
- II da aquisição, na condição de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

A suspensão do PIS e da COFINS aplica-se também na hipótese da receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando contratados por pessoas jurídicas habilitadas ao RETID.

A fruição do benefício depende da comprovação da efetiva prestação do serviço nas destinações a que se refere este tópico.

Os benefícios poderão ser usufruídos em até cinco anos contados da data de publicação da MP n.º 544(30-09-2011), nas aquisições e importações realizadas após a habilitação das pessoas jurídicas beneficiadas pelo RETID.

#### **4.3.6.16 – RECINE (MP n.º 545-11)**

Fica instituído o Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica - RECINE, nos termos a seguir:

O Poder Executivo regulamentará o regime do RECINE.

É beneficiária do RECINE a pessoa jurídica detentora de projeto de exibição cinematográfica, previamente credenciado e aprovado, nos termos e condições do regulamento.

Compete à Agência Nacional do Cinema - ANCINE o credenciamento e a aprovação dos projetos.

A fruição do RECINE fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O beneficiário do RECINE deverá exercer as atividades relativas à implantação ou operação de complexos cinematográficos, ou à locação de equipamentos para salas de exibição.

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação no ativo permanente e utilização em complexos de exibição ou cinemas itinerantes, bem como de materiais para sua construção, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e da COFINS - Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE;

Nas notas fiscais relativas às vendas, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões, após a incorporação do bem ou material de construção no ativo permanente ou sua utilização no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante, convertem-se em alíquota zero, no caso dos demais tributos.

A pessoa jurídica que não incorporar ou não utilizar o bem ou material de construção no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência das suspensões de que trata este artigo, acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data do fato gerador do tributo, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP - Importação, à COFINS - Importação; ou

## II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para efeitos aqui tratados, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens e materiais de construção estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

As máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos e materiais de construção com o tratamento tributário de que trata este tópico serão relacionados em regulamento.

O prazo para fruição do benefício deverá respeitar o disposto no § 1º do art. 92 da Lei nº 12.309, de 9 de agosto de 2010, ou seja, de cinco anos.

Por cinco anos contados da conclusão do projeto de modernização ou do início da operação das salas de exibição, fica vedada a destinação dos complexos e dos equipamentos audiovisuais adquiridos com benefício fiscal previsto na Medida Provisória nº 545-11, em fins diversos dos previstos nos projetos credenciados ou aprovados pela ANCINE. O descumprimento submete a pessoa jurídica beneficiária ao recolhimento dos tributos não pagos, com multa e juros.

### 4.4 – Situações Especiais

A seguir serão analisados diversos aspectos ligados a situações específicas, vinculadas ao tipo de produto ou à atividade da empresa. É muito importante que se alerte para o fato de que, além das particularidades que serão comentadas, é preciso, ainda, que se verifique se a situação da empresa está abrangida pela incidência cumulativa, não cumulativa ou ambas, conforme analisado nos tópicos precedentes, pois, entre outras coisas, precisamos verificar se a alíquota é de 1,65% e 7,6% (com direito a utilização de créditos) ou 0,65% e 3% (sem direito à utilização de créditos), ou ainda, alíquotas específicas, diferente das citadas antes.

#### 4.4.1 – *Construção por Empreitada e Fornecimentos a Preços Predeterminados*

##### 4.4.1.1 – **Para Empresas Públicas**

No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de

direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento poderá ser diferido, até a data do recebimento do preço. O tratamento acima é aplicável, também, ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação total ou parcial.

#### **4.4.1.2 – Para as demais Pessoas Jurídicas**

Nos casos dos contratos de longo prazo (superior a um ano), desde 09 de agosto de 2000, para as empresas tributadas pelo lucro real, a receita deveria ser reconhecida pelo regime de competência. Mas, a partir de 1º-02-2004, a base de cálculo das contribuições incidentes na hipótese aqui tratada será o valor de parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre este preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração pode ser determinada (Lei nº 10.833, de 2003, art. 8º, c/c Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 10; e RIR/1999, art. 407, II e § 1º):

- a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou
- b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

Em suma, seguirá o mesmo tratamento adotado para o Imposto de Renda.

Se a pessoa jurídica for tributada pelo lucro presumido aplicar-se-á regime de caixa ou competência, conforme a opção.

Se a pessoa jurídica for tributada pelo lucro real, aplicar-se-á o regime de competência.

#### **4.4.2 – Empresas da Área Imobiliária (Construção Civil)**

As empresas dedicadas à compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis que forem tributadas pelo lucro real, deverão computar as receitas relativas à venda de imóveis, segundo os critérios definidos pela legislação do Imposto de Renda, ou seja, quando do efetivo recebimento, se houverem parcelas ou prestações a receber após o ano-calendário da venda, ou pelo regime de competência, no caso de ha-

ver venda a prazo cujo pagamento total for previsto para o próprio ano-calendário da venda. Segundo a IN SRF 247-2002, este tratamento:

- a) aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 04 de dezembro de 2001;
- b) alcança também o valor dos juros e das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índice ou coeficiente aplicáveis por disposição legal ou contratual, que venham a integrar os valores efetivamente recebidos pela venda de unidades imobiliárias;
- c) de acordo com § 1º do art. 3º da IN SRF n.º 458, DOU de 05-11-2004, a apuração da receita bruta da venda de unidades imobiliárias seguirá o mesmo regime de reconhecimento de receitas previsto na legislação do Imposto de Renda.

Sobre o aproveitamento de créditos, veja tópico que trata deste assunto, na parte do livro em que se analisa o sistema de incidência não cumulativa.

#### **4.4.2.1 – Do Regime Especial De Tributação (Lei n.º 10.931/04, Lei n.º 12.024/09; Lei n.º 12.350-10; E IN RFB n.º 934/09)**

##### **1) Incorporações Imobiliárias**

O Regime Especial de Tributação (RET) aplicável às incorporações imobiliárias, instituído pelo art. 1º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, tem caráter opcional e irretroatável enquanto perdurarem direitos de crédito ou obrigações do incorporador junto aos adquirentes dos imóveis que compõem a incorporação.

Considera-se:

- I incorporador, a pessoa física ou jurídica que, embora não efetuando a construção, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega, a certo prazo, preço e determinadas condições, das obras concluídas; e

- II incorporação imobiliária, a atividade exercida com o intuito de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações ou conjunto de edificações compostas de unidades autônomas.

Estende-se a condição de incorporador aos proprietários e titulares de direitos aquisitivos que contratem a construção de edifícios que se destinem à constituição em condomínio, sempre que iniciarem as alienações antes da conclusão das obras.

Presume-se a vinculação entre a alienação das frações do terreno e o negócio de construção, se, ao ser contratada a venda, ou promessa de venda ou de cessão das frações de terreno, já houver sido aprovado e estiver em vigor, ou pender de aprovação de autoridade administrativa, o respectivo projeto de construção, respondendo o alienante como incorporador.

A opção da incorporação imobiliária no RET será considerada efetivada quando atendidos os seguintes requisitos, a serem efetuados pela ordem em que estão descritos:

- I afetação do terreno e das acessões objeto da incorporação imobiliária nos termos dos arts. 31-A a 31-E da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964;
- II inscrição de cada “incorporação afetada” no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vinculada ao evento 109 – Inscrição de Incorporação Imobiliária - Patrimônio de Afetação; e
- III apresentação do Termo de Opção pelo RET à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (DERAT) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

O Termo de Opção de que trata o item III deverá ser entregue na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a que estiver jurisdicionada a matriz da pessoa jurídica incorporadora, mesmo quando a incorporação, objeto de opção pelo RET, estiver localizada fora da jurisdição dessa unidade da RFB.

O Termo de Opção pelo RET deverá estar acompanhado do termo de constituição de patrimônio de afetação da incorporação, firmado pelo incorporador e, quando for o caso, também pelos titulares de direitos reais de aquisição, e averbado no Cartório de Registro de Imóveis. Será utilizado o formulário “Termo de Opção pelo Regime Especial de Tributação”,

constante do Anexo Único a IN RFB n.º 934-09, disponível no sítio da RFB na Internet no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

O terreno e as acessões objeto da incorporação imobiliária sujeita ao RET, bem como os demais bens e direitos a ela vinculados, não responderão por dívidas tributárias da incorporadora relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), exceto as calculadas pelo RET sobre as receitas recebidas no âmbito da respectiva incorporação.

O patrimônio da incorporadora responderá pelas dívidas tributárias da incorporação afetada.

Para cada incorporação submetida ao RET, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento mensal equivalente a 6% (seis por cento) das receitas mensais recebidas, o qual corresponderá ao pagamento unificado de:

- I IRPJ;
- II CSLL;
- III Contribuição para o PIS/PASEP; e
- IV COFINS.

O pagamento mensal equivalente a 6% (seis por cento) das receitas mensais recebidas aplica-se a partir de 31 de março de 2009, inclusive em relação à incorporação já submetida ao RET anteriormente.

Até 31 de dezembro de 2014, para os projetos de incorporação de imóveis residenciais de interesse social, cuja construção tenha sido iniciada ou contratada a partir de 31 de março de 2009, o percentual correspondente ao pagamento unificado dos tributos será equivalente a um por cento da receita mensal recebida (Lei n.º 12.350-10, art. 52).

Consideram-se projetos de incorporação de imóveis de interesse social os destinados à construção de unidades residenciais de valor comercial de até R\$ 85.000,00 (setenta e cinco mil reais) no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV, de que trata a Lei n.º 11.977, de 7 de julho de 2009 (Lei n.º 12.350-10, art. 52, MP n.º 552-11).

A opção da incorporação no RET obriga o contribuinte a efetuar o recolhimento dos tributos, na forma acima, a partir do mês da opção.

Para fins do RET, considera-se receita mensal o total das receitas recebidas pela incorporadora com a venda de unidades imobiliárias que compõem cada incorporação submetida ao RET, bem como, as receitas financeiras e “variações monetárias” decorrentes dessa operação.



Do total das receitas recebidas, poderão ser deduzidas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

As demais receitas recebidas pela incorporadora, relativas às atividades da incorporação submetida ao RET, serão tributadas na incorporadora, inclusive às receitas recebidas pela incorporadora, decorrentes da aplicação dos recursos da incorporação submetida ao RET no mercado financeiro.

Os créditos tributários devidos pela incorporadora na forma do RET não poderão ser objeto de parcelamento.

O pagamento do IRPJ e das contribuições, na forma do RET, será considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com o que for apurado pela incorporadora.

As receitas, os custos e as despesas próprios da incorporação, sujeitos à tributação na forma do RET, não deverão ser computados na apuração das bases de cálculo do IRPJ e das contribuições, devidos pela incorporadora, em virtude de suas demais atividades empresariais, inclusive incorporações não afetadas.

Os custos e despesas indiretos pagos no mês serão apropriados a cada incorporação na mesma proporção representada pelos custos diretos próprios da incorporação, em relação ao custo direto total da incorporadora, assim entendido como a soma de todos os custos diretos de todas as incorporações e o de outras atividades exercidas pela incorporadora.

Para fins de repartição de receita tributária, do percentual de 6% (seis por cento) serão considerados:

- I 2,57% (dois inteiros e cinquenta e sete centésimos por cento) como COFINS;
- II 0,56% (cinquenta e seis centésimos por cento) como Contribuição para o PIS/PASEP;
- III 1,89% (um inteiro e oitenta e nove centésimos por cento) como IRPJ; e
- IV 0,98% (noventa e oito centésimos por cento) como CSLL.

Do percentual de 1% (um por cento) serão considerados para fins de repartição de receita tributária:

- I 0,44% (quarenta e quatro centésimos por cento) como COFINS;
- II 0,09% (nove centésimos por cento) como Contribuição para o PIS/PASEP;

III 0,31% (trinta e um centésimos por cento) como IRPJ; e

IV 0,16% (dezesseis centésimos por cento) como CSLL.

O pagamento unificado de impostos e contribuições – RET – deverá ser feito até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita. (Redação dada pela Lei nº 12.024, de 2009)

Na hipótese de o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente àquele em que houverem sido recebidas as receitas recair em dia considerado não útil, o pagamento deverá ser feito no 1º (primeiro) dia útil subsequente.

Para este fim a incorporadora deverá utilizar no Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), o número específico de inscrição da incorporação objeto de opção pelo RET no CNPJ e o código de arrecadação:

I 4095, no caso de pagamento unificado – RET – quando o percentual for de 6%; e

II 1068, no caso de pagamento unificado – RET – quando o percentual for de 1%.

No caso de a pessoa jurídica estar amparada pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nas hipóteses a que se referem os incisos II, IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – do Código Tributário Nacional (CTN), ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão do pagamento do IRPJ ou de qualquer das contribuições referidas nesta Instrução Normativa, a incorporadora deverá calcular, individualmente, os valores do IRPJ e das contribuições considerados devidos pela incorporação sujeita ao RET, aplicando-se as alíquotas correspondentes, relacionadas acima, e efetuar o recolhimento em DARF distintos para cada um deles, utilizando-se os seguintes códigos de arrecadação:

I 4112 – para IRPJ;

II 4153 – para CSLL;

III 4138 – para a Contribuição para o PIS/PASEP; e

IV 4166 – para a COFINS.

O incorporador fica obrigado a manter escrituração contábil segregada para cada incorporação submetida ao RET.

A escrituração contábil das operações da incorporação objeto de opção pelo RET poderá ser efetuada em livros próprios ou nos da incorporadora, sem prejuízo das normas comerciais e fiscais aplicáveis à incorporadora em relação às operações da incorporação.

Na hipótese de adoção de livros próprios para cada incorporação objeto de opção no RET, a escrituração contábil das operações da incorporação poderá ser efetivada mensalmente na contabilidade da incorporadora, mediante registro dos saldos apurados nas contas relativas à incorporação.

Caso não se verifique o pagamento das obrigações tributárias, previdenciárias e trabalhistas, vinculadas ao respectivo patrimônio de afetação, cujos fatos geradores tenham ocorrido até a data da decretação da falência, ou insolvência do incorporador, perde eficácia a deliberação pela continuação da obra a que se refere o § 1º do art. 31-F da Lei n.º 4.591, de 1964, bem como os efeitos do regime de afetação instituídos pela Lei n.º 10.931, de 2004. Neste caso, as obrigações tributárias previdenciárias e trabalhistas, vinculadas ao respectivo patrimônio de afetação, deverão ser pagas pelos adquirentes em até 1 (um) ano da deliberação pela continuação da obra, ou até a data da concessão do habite-se, se esta ocorrer em prazo inferior.

## **2) Construtoras**

### **Do Pagamento Unificado de Tributos aplicável às Construções no âmbito do PMCMV**

Até 31 de dezembro de 2014, a empresa construtora contratada para construir unidades habitacionais de valor comercial de até R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais) no âmbito do Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV, de que trata a Lei nº 11.774-09, fica autorizada, em caráter opcional, a efetuar o pagamento unificado de tributos equivalente a 1% (um por cento) da receita mensal auferida pelo contrato de construção (Lei nº 12.350-10, art. 53).

O pagamento mensal unificado corresponderá aos seguintes tributos:

- I - IRPJ;
- II - Contribuição para o PIS/PASEP;
- III - CSLL; e
- IV - COFINS.

O pagamento dos impostos e contribuições na forma unificada será considerado definitivo, não gerando, em qualquer hipótese, direito à restituição ou à compensação com o que for apurado pela construtora.

As receitas, os custos e as despesas próprios da construção sujeitos à tributação na forma deste tópico não deverão ser computados na apuração das bases de cálculo dos impostos e contribuições incluídos no

recolhimento de forma unificada, devidos pela construtora em virtude de suas outras atividades empresariais.

Para fins de repartição de receita tributária, o percentual de 1% (um por cento) será considerado:

- I 0,44% (quarenta e quatro centésimos por cento) como COFINS;
- II 0,09% (nove centésimos por cento) como Contribuição para o PIS/PASEP;
- III 0,31% (trinta e um centésimos por cento) como IRPJ; e
- IV 0,16% (dezesseis centésimos por cento) como CSLL.

O disposto neste tópico somente se aplica às construções iniciadas a partir de 31 de março de 2009.

As demais receitas recebidas pela construtora serão tributadas conforme regime de tributação adotado pela pessoa jurídica.

O pagamento unificado de tributos deverá ser feito até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita, no código de arrecadação 1068.

Na hipótese de o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente àquele em que houverem sido recebidas as receitas recair em dia considerado não útil, o pagamento deverá ser feito no 1º (primeiro) dia útil subsequente.

No caso de a pessoa jurídica estar amparada pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nas hipóteses a que se referem os incisos II, IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão do pagamento do IRPJ ou de qualquer das contribuições referidas nesta Instrução Normativa, a incorporadora deverá calcular, individualmente, os valores do IRPJ e das contribuições considerados devidos pela construção com opção pelo regime de pagamento unificado de tributos aplicável às construções no âmbito do PMCMV, aplicando-se as alíquotas correspondentes, relacionadas acima, e efetuar o recolhimento em DARF distintos para cada um deles, utilizando-se os seguintes códigos de arrecadação:

- I 4112 – para IRPJ;
- II 4153 – para CSLL;
- III 4138 – para a Contribuição para o PIS/PASEP; e
- IV 4166 – para a COFINS.

A construtora deverá manter escrituração contábil destacada para cada construção, possibilitando a identificação das receitas, custos e despesas relativos a cada construção sujeita ao pagamento unificado.

A construtora sujeita à tributação com base no lucro presumido deverá manter registro destacado para a identificação das receitas relativas a cada construção sujeita ao pagamento unificado.

#### ***4.4.3 – Empresas de Navegação Marítima***

Na base de cálculo do PIS e da COFINS estas empresas deverão computar as receitas de fretes e passagens no mês em que ocorrer o encerramento da viagem, quer redonda, simples ou por pernada, conforme definido na Portaria nº 188, de 27-09-1984 (IN SRF nº 62, de 22-06-1989).

##### **4.4.3.1 – Navio Estrangeiro**

Sobre o tratamento tributário e controle aduaneiro aplicável à operação de navio estrangeiro em viagem de cruzeiro pela costa brasileira, dispõe a IN SRF n.º 137, de 23-11-1998, DOU de 24-11-1998 da seguinte forma:

– o armador estrangeiro deverá constituir representante legal no País, pessoa jurídica, outorgando-lhe poderes para, na condição de mandatário ser responsável tributário, calcular e pagar os impostos e contribuições federais devidos, decorrentes das atividades desenvolvidas a bordo do navio ou a ele relacionadas, no período em que permanecer em operação de cabotagem em águas brasileiras;

– as atividades e a apuração dos impostos e contribuições serão registradas e demonstradas na escrituração do mandatário, destacadamente daquelas que lhe são próprias, observadas todas as normas de determinação e pagamento aplicáveis às pessoas jurídicas nacionais;

– para a base de cálculo do PIS e da COFINS, deverá ser considerada a receita bruta de venda de bens e serviços, sendo que a apuração e o pagamento, serão na forma e no prazo estabelecido para as demais pessoas jurídicas.

As contribuições serão recolhidas por meio do Documento de Arrecadação de Tributos e Contribuições Federais (DARF), com o seguinte código de receita: PIS/PASEP – 7797 e COFINS – 7784.

A autorização de saída do País, fica condicionada, dentre outros, à apresentação do DARF, referente ao recolhimento das contribuições devidas no período.

#### *4.4.4 – Vendas de Cigarros*

Compete aos fabricantes de cigarros o recolhimento da contribuição ao PIS devida pela indústria e pelo comércio varejistas e atacadista de cigarros, calculada sobre o preço fixado para o venda do produto no varejo, multiplicado por 3,42 (três inteiros e quarenta e dois centésimos), conforme art. 5º da Lei n.º 9.715-98, com redação dada pelo art. 5º da Lei n.º 12.024-09. O mesmo procedimento se aplica à COFINS. Nesse caso a base de cálculo da contribuição mensal devida pelos fabricantes de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas e atacadistas, será obtida multiplicando-se o preço de venda do produto no varejo por 291,69% (duzentos e noventa e um inteiros e sessenta e nove centésimos por cento), conforme Lei Complementar n.º 70-91, art. 3º, com redação dada pelo art. 5º da Lei n.º 12.024-09. Logo, o comerciante não deverá considerar a receita da venda do cigarro, por ocasião do cálculo do PIS e da COFINS. Esse procedimento era aplicado inicialmente apenas nas vendas do fabricante para o comerciante varejista. A partir da publicação da Lei n.º 10.865-04, art.29, foi estendido a venda ao comerciante atacadista.

##### **4.4.4.1 – Importador de Cigarros**

O importador de cigarros, além da sua própria contribuição, deverá recolher, também, PIS e COFINS na condição de substituto tributário do comprador, de acordo com as normas acima, sendo que o vencimento ocorre na data do registro da Declaração de Importação no SISCOMEX (Lei n.º 9.532-97).

#### *4.4.5 – Agropecuárias*

Mediante o AD(N) n.º 32, publicado no DOU, de 30-05-1994, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação declarou que:

- a) a contrapartida do aumento do ativo em decorrência da atualização do valor dos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos destinados à venda, tanto em virtude do registro de estoque de crias nascidas do período-base, como pela avaliação de estoques a preço de mercado, embora constitua receita tributável para Imposto de Renda não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS;

b) a tributação ocorrerá por ocasião da venda.

Este procedimento foi confirmado pela IN SRF n.º 247-2002, art. 18, inciso II.

Apenas para fins de esclarecimento, a IN SRF n.º 257, DOU de 12-12-2002, permite a exclusão para fins de imposto de renda do valor dessa atualização, cujo valor deverá ser controlado na parte B do LALUR para ser adicionado no período-base em que ocorrer a venda. Embora o referido ato legal não mencione, entendo que o mesmo tratamento se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

#### *4.4.6 – Pedras Preciosas e Artefatos de Joalheria*

Não integram a base de cálculo as vendas de pedras preciosas, semipreciosas, metais preciosos, obras derivadas e artefatos de joalheria, com pagamento em moeda estrangeira, realizadas no mercado interno a não residentes no país ou em lojas francas a passageiros com destino ao exterior, pois são operações equiparadas a exportações (ADN 20 COSIT - DOU 14-12-1998).

#### *4.4.7 – Cooperativas*

O tratamento aplicado às cooperativas, relativo ao PIS/PASEP e à COFINS, a partir de 17-04-2006, passou a ser definido pela IN SRF n.º 635, publicada no DOU nesta mesma data.

#### **I – Do Âmbito de Aplicação**

As sociedades cooperativas devem observar as disposições da Instrução Normativa SRF n.º 635-06, na apuração:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre o faturamento;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação; e
- III da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários.

Observa-se que as cooperativas agropecuárias e de consumo podem optar pelo lucro presumido.

## **II – Das contribuições Incidentes Sobre o Faturamento do sujeito passivo**

### **a) Contribuintes**

São contribuintes sobre o faturamento as sociedades cooperativas em geral.

### **b) Cooperativas de Crédito**

As sociedades cooperativas de crédito submetidas ao regime de liquidação extrajudicial, em relação às operações praticadas no período de realização do ativo e de pagamento do passivo, sujeitam-se às disposições da IN SRF n.º 635-06.

### **c) Responsabilidade do Recolhimento em Nome da Associada Pessoa Jurídica**

As sociedades cooperativas, na hipótese de realizarem vendas de produtos entregues para comercialização por suas associadas pessoas jurídicas, são responsáveis pelo recolhimento das contribuições sociais por estas devidas em relação às receitas decorrentes das vendas desses produtos, nos termos do art. 66 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O disposto acima aplica-se também na hipótese das cooperativas entregarem a produção de suas associadas, para revenda, à central de cooperativas.

A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas sociedades cooperativas nos termos do art. 66 da Lei n.º 9.430, de 1996, devem ser apuradas conforme a mesma sistemática cumulativa ou não cumulativa e de acordo com as disposições legais aplicáveis a que estariam sujeitas as respectivas operações de comercialização se fossem praticadas diretamente por suas associadas.

O valor das contribuições sociais pago pelas cooperativas mencionadas neste tópico deve ser por elas informado, individualizadamente, às suas associadas, juntamente com o montante do faturamento atribuído a cada uma delas pela venda em comum dos produtos entregues, com vista a atender os procedimentos contábeis exigidos pela legislação tributária.

A pessoa jurídica cooperada, sujeita à sistemática de apuração não cumulativa, deve informar mensalmente à sociedade cooperativa os valores dos créditos apropriados nos termos do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, e dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925, de 2004, para que estes sejam descontados dos débitos apurados conforme o art. 66 da Lei n.º 9.430, de 1996, estando os referidos créditos limitados ao valor do débito.

O saldo credor remanescente poderá ser descontado pela pessoa jurídica cooperada da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrentes de outras operações realizadas.



Os valores retidos nos termos do art. 64 da Lei n.º 9.430, de 1996, poderão ser considerados, para fins de compensação, com os montantes devidos a título dessas contribuições sociais nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996.

As sociedades cooperativas devem manter os informes de crédito citados acima, bem como as suas associadas, os documentos comprobatórios da regularidade dos créditos informados, para a apresentação à fiscalização quando solicitados.

#### **d) Do Fato Gerador**

O fato gerador da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento é o auferimento de receita.

#### **e) Das Alíquotas**

As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são de:

- I 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, para as cooperativas que apuram as contribuições no regime de incidência cumulativa; e
- I 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, para as cooperativas que apuram as contribuições no regime de incidência não cumulativa.

A sociedade cooperativa de crédito deve apurar a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS mediante a aplicação das alíquotas 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 4% (quatro por cento), respectivamente.

##### **e.1) Alíquota Reduzidas a Zero**

Estão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda, no mercado interno, dos seguintes produtos:

- I adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), e suas matérias-primas, exceto os produtos de uso veterinário;
- II defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;
- III sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;
- IV corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

- V feijão preto e branco, arroz parboilizado ou não e farinha de tubérculos, produtos esses classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI;
- VI inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;
- VII vacinas para medicina veterinária, classificadas no Código 3002.30 da TIPI;
- VIII farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI;
- IX pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI;
- X leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, destinados ao consumo humano;
- XI leite em pó, integral ou desnatado, destinado ao consumo humano; e
- XII queijos tipo muçarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão;
- XIII farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da TIPI (MP nº 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08);
- XIV trigo classificado na posição 10.01 da TIPI (MP nº 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08); e
- XV pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI (MP nº 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08).

## NOTA

No caso dos incisos XIV e XV, a alíquota zero aplica-se até 31 de dezembro de 2011.

Aplica-se a redução a zero das alíquotas das contribuições a partir de:

- I 26 de julho de 2004, no caso dos produtos de que tratam os incisos I a VII;
- II 1º de dezembro de 2004, no caso dos produtos de que tratam os incisos VIII a X;
- III 1º de março de 2006, no caso dos produtos de que tratam os incisos XI e XII.

A partir de 2 de agosto de 2004, ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, auferidas pelas sociedades cooperativas de produção agropecuárias e de consumo sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas contribuições, mesmo que possuam alguma receita enquadrada no regime da cumulatividade. A redução a zero das alíquotas das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas financeiras não se aplica aos juros sobre o capital próprio.

**e.2) Alíquotas Diferenciadas**

Na hipótese de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo e de gás natural, querosene de aviação, biodiesel, álcool para fins carburante, produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147, 21 de dezembro de 2000, máquinas, veículos, pneus novos de borracha e câmaras-de-ar de borracha de que tratam os arts. 1º e 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da citada Lei nº 10.485, de 2002, as sociedades cooperativas devem apurar a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS na forma da legislação específica aplicável à matéria.

**f) Da Base de Cálculo**

A base de cálculo da contribuição para PIS/PASEP e COFINS é o faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas.

**NOTA**

Com base no inciso XII, art. 79 da Lei nº 11.941-09, no caso da incidência cumulativa passa a incidir PIS e COFINS somente sobre o faturamento, não abrangendo mais as receitas financeiras e demais receitas.

**f.1) Cooperativas de Crédito**

Nas operações de câmbio as cooperativas de crédito devem observar a legislação aplicável às instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

**f.2) Variações Monetárias**

Ver IN SRF nº 1.079-10.

*Segue*

### **g) Das Exclusões e Deduções da Base de Cálculo das Cooperativas em Geral**

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas, pode ser ajustada pela exclusão:

- I das vendas canceladas;
- II dos descontos incondicionais concedidos;
- III do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- IV do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações (ICMS), quando cobrado do vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário;
- V das reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas;
- VI das receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente; e
- VII dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Conta de Participação (SCP).

#### **g.1) Outras Deduções**

As sociedades cooperativas em geral, além do disposto acima, podem deduzir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS o valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

É vedado deduzir da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS os valores destinados à formação de outros fundos, inclusive rotativos, ainda que com fins específicos e independentemente do objeto da sociedade cooperativa.

#### **g.2) Cooperativas de Consumo**

As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, podem efetuar somente as exclusões gerais, não se lhes aplicando a dedução prevista no item g.1, acima.

g.3) Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de produção agropecuária

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto na letra g, acima, pela:

- I exclusão do valor repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por ele entregues à cooperativa;

#### **NOTA**

Para os fins do disposto no inciso I, acima:

- a) na comercialização de produtos agropecuários realizados a prazo, assim como aqueles produtos ainda não adquiridos do associado, a cooperativa poderá excluir da receita bruta mensal o valor correspondente ao repasse a ser efetuado ao associado; e,
- b) os adiantamentos efetuados aos associados, relativos à produção entregue, somente poderão ser excluídos quando da comercialização dos referidos produtos.

- II exclusão das receitas de venda de bens e mercadorias ao associado;

#### **NOTA**

Para os fins do disposto no inciso II, acima, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa, e serão contabilizadas destacadamente pela cooperativa, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidade dos bens ou mercadorias vendidos.

- III exclusão das receitas decorrentes da prestação, ao associado, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos à assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;
- IV exclusão das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;

## **NOTA**

A entrega de produção à cooperativa, para fins de beneficiamento, armazenamento, industrialização ou comercialização, não configura receita do associado.

- V dedução dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização;

## **NOTA**

Considera-se custo agregado ao produto agropecuário, a que se refere o inciso V, acima, os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão de obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.

- VI exclusão das receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos, na hipótese de apuração das contribuições no regime cumulativo; e

## **NOTA**

A redação no item VI, acima, está contida na IN SRF nº 635-2006. Todavia, com base no inciso XII, art. 79 da Lei nº 11.941-09, no caso da incidência cumulativa passa a incidir PIS e COFINS somente sobre o faturamento, não abrangendo mais as receitas financeiras e demais receitas.

- VII dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

As exclusões previstas nos incisos II a IV, acima:

- I ocorrerão no mês da emissão da nota fiscal correspondente a venda de bens e mercadorias e/ou prestação de serviços pela cooperativa; e
- II terão as operações que as originaram contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor, da espécie e quantidade dos bens, mercadorias ou serviços vendidos.

O disposto no inciso VII, acima, aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999.

As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso VII, acima, somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.

A dedução de que trata o inciso VII, acima, poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

g.3.1) Obrigatoriedade de Recolher PIS sobre a folha de salários

A sociedade cooperativa de produção agropecuária, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções de que tratam os incisos I a VII, deverá, também, efetuar o pagamento da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários.

g.4) Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de eletrificação rural

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de eletrificação rural, pode ser ajustada, além do disposto na letra “g”, acima, pela:

- I dedução dos custos dos serviços prestados aos associados;

## NOTAS

1ª - Quando o custo dos serviços prestados for repassado a prazo, a cooperativa poderá deduzir da receita bruta mensal o valor correspondente ao pagamento a ser efetuado pelo associado, em cada período de apuração.

2ª - Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural, referidos no inciso I, acima, abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica, quando repassados aos associados.

- II exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes;
- III dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

A dedução e a exclusão previstas, respectivamente, nos incisos I e II:

- I ocorrerão no mês da emissão da nota fiscal correspondente à venda de bens e e/ou prestação de serviços pela cooperativa; e
- II terão as operações que as originaram contabilizadas desta-cadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor, da espécie e quantidade dos bens, ou serviços vendidos.

As disposições dos incisos I a III aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 1999.

As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso III, somente serão computadas na receita bruta do cooperado pessoa jurídica, para fins de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.

A dedução de que trata o inciso III poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

g.4.1) Obrigatoriedade de Recolher PIS sobre a folha de salários

A sociedade cooperativa de eletrificação rural, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a III, deverá, também, efetuar o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários.

g.4.2) Definição de Cooperativa de Eletrificação Rural

Considera-se sociedade cooperativa de eletrificação rural aquela que realiza a transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de



energia elétrica de produção própria ou adquirida de concessionárias, com o objetivo de atender à demanda de seus associados, pessoas físicas ou jurídicas.

As sociedades cooperativas de eletrificação rural que realizarem cumulativamente atividades idênticas às cooperativas de produção agropecuária e de consumo, objetivando atender aos interesses de seus associados, deverão contabilizar as operações delas decorrentes separadamente, a fim de permitir, na apuração da base de cálculo, a utilização das deduções e exclusões específicas, e aproveitamento dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS correspondentes à incidência não cumulativa.

g.5) Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de crédito

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de crédito, pode ser ajustada, além do disposto na letra g, acima, pela:

- I dedução das despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;
- II dedução dos encargos com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais ou de direito privado;
- III dedução das perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;

#### **NOTA**

A vedação do reconhecimento de perdas de que trata o inciso III, acima, aplica-se às operações com ações realizadas nos mercados à vista e de derivativos (futuro, opção, termo, *swap* e outros) que não sejam de *hedge*.

- IV dedução das perdas com ativos financeiros e mercadorias em operações de *hedge*;
- V exclusão dos ingressos decorrentes de ato cooperativo; e

#### **NOTA**

Para efeito do inciso V, acima, entende-se como ato cooperativo:

- a) receitas de juros e encargos recebidas diretamente dos associados;
- b) receitas da prestação de serviços realizados aos associados e recebidas diretamente por estes;

- c) receitas financeiras recebidas de aplicações efetuadas em confederação, federação e cooperativa singular de que seja associada;
- d) valores arrecadados com a venda de bens móveis e imóveis recebidos de associados para pagamento de empréstimo contraído junto à cooperativa, até o valor do montante do principal e encargos da dívida; e
- e) valores recebidos de órgãos públicos ou de seguradoras para a liquidação parcial ou total de empréstimos contraídos por as-sociados, em decorrência de perda de produção agropecuária, no caso de cooperativas de crédito rural.

VI dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

As disposições dos incisos V e VI aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2005.

As sobras líquidas, apuradas após a destinação para constituição dos fundos a que se refere o inciso VI, somente serão computadas na receita bruta do cooperado pessoa jurídica, para fins de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando a ele creditadas, distribuídas ou capitalizadas.

A dedução de que trata o inciso VI poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

g.5.1) Obrigatoriedade de Recolher PIS sobre a folha de salários

A sociedade cooperativa de crédito, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a VI, deverá, também, efetuar o pagamento da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28.

g.6) Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de transporte rodoviário de cargas

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de transporte rodoviário de cargas, pode ser ajustada, além do disposto na letra g, acima, pela:

I - exclusão dos ingressos decorrentes de ato cooperativo;

#### **NOTA**

Para efeito do inciso I, acima, entende-se como ingresso decorrente de ato cooperativo a parcela da receita repassada ao associado, quando de-

corrente de serviços de transporte rodoviário de cargas por este prestado à cooperativa.

- II exclusão das receitas de venda de bens a associados, vinculados às atividades destes;
- III exclusão das receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade de transporte rodoviário de cargas, relativos a assistência técnica, formação profissional e assemelhadas;
- IV exclusão das receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos contraídos junto a instituições financeiras, para a aquisição de bens vinculados à atividade de transporte rodoviário de cargas, até o limite dos encargos devidos às instituições financeiras; e
- V dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

As disposições dos incisos I a V, acima, aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2005.

g.6.1) Obrigatoriedade de Recolher PIS sobre a folha de salários

A sociedade cooperativa de transporte rodoviário de cargas, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções previstas nos incisos I a V, deverá, também, efetuar o pagamento da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários.

g.7) Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de médicos

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde, pode ser ajustada, além do disposto nas g e g.1, acima, pela:

- I exclusão dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde;
- II dedução dos valores das co-responsabilidades cedidas;
- III dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas; e
- IV dedução do valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

As glosas dos valores, de que trata o inciso I, devem ser decorrentes de auditoria médica dos convênios e planos de saúde nas faturas, em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados.

As disposições dos incisos II a IV aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001.

### **III - Da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação**

#### **a) Do sujeito passivo**

São contribuintes as sociedades cooperativas:

- I que promovam a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou
- II contratantes de serviços de residente ou domiciliado no exterior.

#### **b) Do fato gerador**

O fato gerador da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação é:

- I a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou
- II pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contra-prestação por serviço prestado.

Consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

O disposto acima não se aplica:

- I às remessas postais internacionais; e
- II à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a 1% (um por cento).

Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior ao citado no inciso II, acima, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder a 1% (um por cento).

b.1) Momento da Ocorrência do Fato Gerador

Considera-se ocorrido o fato gerador da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação:

- I na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;
- II no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;
- III na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;
- IV na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 19.

O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação.

c) Das alíquotas

As contribuições serão calculadas mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a contribuição para o PIS/PASEP-Importação e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) para a COFINS-Importação.

c.1) Alíquota Reduzida a Zero

Estão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda, no mercado interno, dos seguintes produtos:

- I adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), e suas matérias-primas, exceto os produtos de uso veterinário;
- II defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;
- III sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de

- agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;
- IV corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;
  - V feijão preto e branco, arroz parboilizado ou não e farinha de tubérculos, produtos esses classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI;
  - VI inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;
  - VII vacinas para medicina veterinária, classificadas no Código 3002.30 da TIPI.
  - VIII farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI;
  - IX pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI; e
  - X leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano;
  - XI leite em pó, integral ou desnatado, destinado ao consumo humano; e
  - XII queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo coalho, ricota e requeijão.
  - XIII farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da TIPI (MP 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08);
  - XIV trigo classificado na posição 10.01 da TIPI (MP 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08); e
  - XV pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI (MP 433-08, convertida na Lei nº 11.787-08).

#### NOTA

No caso dos itens XIII a XV, o benefício da alíquota zero vai até 31 de dezembro de 2012, conforme MP nº 552-11).

Ver Decreto nº 6.461, DOU de 23-05-2008.

- XVI massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI (MP nº 545-11)

## NOTA

No caso item XVI, o benefício da alíquota zero se aplica até 30-06-2012.”

Aplica-se a redução a zero das alíquotas das contribuições a partir de:

- I 26 de julho de 2004, no caso dos produtos de que tratam os incisos I a VII;
- II 1º de dezembro de 2004, no caso dos produtos de que tratam os incisos VIII a X;
- III 1º de março de 2006, no caso dos produtos de que tratam os incisos XI e XII.

### c.2) Alíquotas Diferenciadas

Na hipótese de importação de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo e de gás natural, querosene de aviação, biodiesel, álcool para fins carburante, produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, e alterações posteriores, máquinas, veículos, pneus novos de borracha, câmaras-de-ar de borracha de que tratam os arts. 1º e 5º da Lei nº 10.485, de 2002, e alterações posteriores, e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da citada Lei nº 10.485, de 2002, as sociedades cooperativas devem calcular a contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação mediante a utilização das alíquotas previstas na legislação específica aplicável à matéria.

#### d) Da base de cálculo

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação é:

- I o valor aduaneiro, assim entendido, para fins de apuração do PIS e da COFINS, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese de importação de bens; ou

- II o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e do valor das próprias contribuições, na hipótese de importação de serviços.

#### **IV) Dos Créditos a Descontar na Apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS**

- a) Dos créditos decorrentes de aquisição e pagamentos no mercado interno

As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo sujeitas à incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS podem descontar, do valor das contribuições incidentes sobre sua receita bruta, os créditos calculados em relação a:

- I bens para revenda, adquiridos de não associados, exceto os decorrentes de:
  - a) mercadorias em relação as quais as contribuições sejam exigidas da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
  - b) álcool carburante;
  - c) gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP), querosene de aviação e biodiesel;
  - d) produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, e alterações posteriores;
  - e) máquinas e veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002;
  - f) autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002;
  - g) pneus novos e borracha e câmaras-de-ar das posições 40.11 e 40.13 da TIPI;
  - h) embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja; e
  - i) água, refrigerante e cerveja relacionados no art. 49 da Lei nº 10.833, de 2003;
- II aquisições efetuadas no mês, de não associados, de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e



- na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- III despesas e custos incorridos no mês, relativos a:
- a) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da sociedade cooperativa;
  - b) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da sociedade cooperativa;
  - c) contraprestações de operações de arrendamento mercantil, pagas ou creditadas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples;
  - d) armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor;
- IV - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto na Lei nº 10.637, de 2002, e na Lei nº 10.833, de 2003.

Os créditos serão determinados mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a contribuição para o PIS/PASEP e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) para a COFINS sobre o valor das aquisições de bens e serviços e das despesas e custos incorridos no mês.

O direito ao crédito aplica-se em relação às aquisições de bens e serviços, aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar o regime de não cumulatividade das contribuições.

a.1) Vedações ao Crédito

Não gera direito a desconto de créditos o valor:

- I de mão de obra pago a pessoa física;
- II de aquisições de bens ou serviços não alcançadas pela incidência das contribuições ou sujeitas à alíquota 0 (zero); e
- III de aquisições de bens ou serviços efetuadas com isenção, quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

a.2) Tratamento do ICMS e do IPI

Para efeitos de cálculo do crédito:

- I o IPI incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o custo dos bens; e
- II o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, não integra o custo dos bens ou serviços.

#### NOTA

O ICMS de responsabilidade do vendedor, ou seja, aquele que não se refere à substituição tributária, integrará a base de cálculo do crédito.

#### a.3) Crédito Presumido

a.3.1) Setor Agropecuário – Lei nº 10.925, arts. 8º, 9º e 15; IN SRF 660-2006

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 (exceto os códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29), 3 (exceto os animais vivos deste capítulo) 4, 8 a 12, 15 (exceto 1502.00.1), 16 e 23, e nos códigos, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, (*exceto* os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99), 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooptado pessoa física.

#### **Observação importante:**

1ª - De acordo com a Lei nº 12.058-09, art. 37, a partir de 1º-11-2009, não mais se aplica a utilização do Crédito Presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925-04, para as seguintes mercadorias ou produtos:

- 02.01 - carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas
- 02.02 - carnes de espécie bovina, congeladas
- 02.06.10.00 - miudezas comestíveis de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas
- 02.06.20 - da espécie bovina congeladas,
- 02.06.21 - línguas,
- 02.06.29 - outras,
- 15.02.00.1 - sebo bovino

2ª - De acordo com a IN SRF nº 660-09, com redação dada pela IN RFB nº 977-09, as pessoas jurídicas referidas acima deverão manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições no mercado interno, discriminando os bens que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno.

## **NOTA**

**Capítulo 2 - CARNES E MIUDEZAS, COMESTÍVEIS**

**Capítulo 3 - PEIXES E CRUSTÁCEOS, MOLUSCOS E OS OUTROS INVERTEBRADOS AQUÁTICOS**

**Capítulo 4 - LEITE E LATICÍNIOS; OVOS DE AVES; MEL NATURAL; PRODUTOS COMESTÍVEIS DE ORIGEM ANIMAL, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTROS CAPÍTULOS**

**Código 03.02 - PEIXES FRESCOS OU REFRIGERADOS, EXCETO OS FILÉS DE PEIXE E OUTRA CARNE DE PEIXES DA POSIÇÃO 03.04**

**Código 03.03 - PEIXES CONGELADOS, EXCETO OS FILÉS DE PEIXES E OUTRA CARNE DE PEIXES DA POSIÇÃO 03.04**

**Código 03.04 - FILÉS DE PEIXES E OUTRA CARNE DE PEIXES (MESMO PICADA), FRESCOS, REFRIGERADOS OU CONGELADOS**

**Código 03.05 - PEIXES SECOS, SALGADOS OU EM SALMOURA; PEIXES DEFUMADOS, MESMO COZIDOS ANTES OU DURANTE A DEFUMAÇÃO; FARINHAS, PÓS E “PELLETS”, DE PEIXE, PRÓPRIOS PARA ALIMENTAÇÃO HUMANA**

**Código 0504.00 - TRIPAS, BEXIGAS E ESTÔMAGOS, DE ANIMAIS, INTEIROS OU EM PEDAÇOS, EXCETO DE PEIXES, FRESCOS, REFRIGERADOS, CONGELADOS, SALGADOS OU EM SALMOURA, SECOS OU DEFUMADOS**

**Capítulo 7** - PRODUTOS HORTÍCOLAS, PLANTAS, RAÍZES E TUBÉRCULOS, COMESTÍVEIS

**Código 0701.90.00** - Outras

**Código 0702.00.00** - TOMATES, FRESCOS OU REFRIGERADOS

**Código 0706.10.00** - Cenouras e nabos

**Código 07.08** - LEGUMES DE VAGEM, COM OU SEM VAGEM, FRESCOS OU REFRIGERADOS

**Código 0709.90** - Outros

**Código 07.10** - PRODUTOS HORTÍCOLAS, NÃO COZIDOS OU COZIDOS EM ÁGUA OU VAPOR, CONGELADOS

**Código 07.12** - PRODUTOS HORTÍCOLAS SECOS, MESMO CORTADOS EM PEDAÇOS OU FATIAS, OU AINDA TRITURADOS OU EM PÓ, MAS SEM QUALQUER OUTRO PREPARO

**Código 07.13** - LEGUMES DE VAGEM, SECOS, EM GRÃO, MESMO PELADOS OU PARTIDOS.

**Código 07.13.33.19** - Outros

**Código 0713.33.29** - Outros

**Código 0713.33.99** - Outros

**Código 07.14** - RAÍZES DE MANDIOCA, DE ARARUTA E DE SALEPO, TUPINAMBOS, BATATAS-DOCES E RAÍZES OU TUBÉRCULOS SEMELHANTES, COM ELEVADO TEOR DE FÉCULA OU DE INULINA, FRESCOS, REFRIGERADOS, CONGELADOS OU SECOS, MESMO CORTADOS EM PEDAÇOS OU EM “PELLETS”; MEDULA DE SAGUEIRO

**Capítulo 8** - FRUTAS; CASCAS DE CÍTRICOS E DE MELÕES

**Capítulo 9** - CAFÉ, CHÁ, MATE E ESPECIARIAS

**Capítulo 10 - CEREAIS**

**Capítulo 11 - PRODUTOS DA INDÚSTRIA DE MOAGEM; MALTE; AMIDOS E FÉCULAS; INULINA; GLÚTEN DE TRIGO**

**Capítulo 12 - SEMENTES E FRUTOS OLEAGINOSOS; GRÃOS, SEMENTES E FRUTOS DIVERSOS; PLANTAS INDUSTRIAIS OU MEDICINAIS; PALHAS E FORRAGENS**

**Capítulo 13 - GOMAS, RESINAS E OUTROS SUCOS E EXTRATOS VEGETAIS**

**Capítulo 14 - MATÉRIAS PARA ENTRANÇAR OUTROS PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTROS CAPÍTULOS**

**Capítulo 15 - GORDURAS E ÓLEOS ANIMAIS OU VEGETAIS; PRODUTOS DA SUA DISSOCIAÇÃO; GORDURAS ALIMENTARES ELABORADAS; CERAS DE ORIGEM ANIMAL OU VEGETAL**

**Capítulo 16 - PREPARAÇÕES DE CARNE, DE PEIXES OU DE CRUSTÁCEOS, DE MOLUSCOS OU DE OUTROS INVERTEBRADOS AQUÁTICOS**

**Capítulo 17 - AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA**

**Código 1701.11.00 - De cana**

**Código 1701.99.00 - Outros**

**Código 1702.90.00 - Outros, incluídos o açúcar invertido e os outros açúcares e xaropes de açúcares contendo, em peso, no estado seco, 50% de frutose**

**Capítulo 18.01 - CACAU E SUAS PREPARAÇÕES**

**Código 18.03 - PASTA DE CACAU, MESMO DESENGORDURADA**

**Código 1804.00.00 - MANTEIGA, GORDURA E ÓLEO, DE CACAU**

**Código 1805.00.00** - CACAU EM PÓ, SEM ADIÇÃO DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES

**Código 20.09** - SUCOS DE FRUTAS (INCLUÍDOS OS MOSTOS DE UVAS) OU DE PRODUTOS HORTICOLAS, NÃO FERMENTADOS, SEM ADIÇÃO DE ÁLCOOL, COM OU SEM ADIÇÃO DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES

**Código 2101.11.10** - Café solúvel, mesmo descafeinado

**Código 2209.00.00** - VINAGRES E SEUS SUCEDÂNEOS OBTIDOS A PARTIR DO ÁCIDO ACÉTICO, PARA USOS ALIMENTARES

**Capítulo 23** - RESÍDUOS E DESPERDÍCIOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES; ALIMENTOS PREPARADOS PARA ANIMAIS

A possibilidade de aproveitamento do crédito presumido citado acima aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos *in natura* de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, *exceto* os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM (redação atual, Lei nº 11.196-05, art. 63);

#### NOTA

09.01 - café, mesmo torrado ou descafeinado; cascas e películas de café; sucedâneos do café contendo café em qualquer proporção

10.01 - trigo e mistura de trigo com centeio

10.02 - centeio

10.03 - cevada

10.04 - aveia

10.05 - milho

10.06 - arroz

10.07 - sorgo de grão

10.08 - trigo mourisco, painço e alpiste; outros cereais

10.06.20 - arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho)

10.06.30 - arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou bruni-  
do (glaceado)

12.01 - soja, mesmo triturada

18.01 - cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado.

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

## NOTAS

1ª - É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os itens I a III, acima, o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata este tópico;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas beneficiadas com o crédito presumido aqui tratado.

2ª - O art. 9º da Lei nº 11.051-04 limita a utilização do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925-04, no caso de aquisição insumos de cooperados. O crédito presumido fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da CO-FINS devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de

produtos deles derivados, depois de efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da MP 2158-35. Vigência a partir de 1º-04-2005.

3ª - Considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

4ª - O disposto na nota anterior, aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nela previstas.

5ª - De acordo com a IN SRF nº 660-06, entende-se por:

a) atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023 de 12 de abril de 1990;

b) cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção;

c) agroindústria a pessoa jurídica cuja atividade econômica seja de produção das mercadorias relacionadas nos art. 8º e 15 da Lei nº 10.925-04, bem como no art. 5º da IN SRF nº 660-06.

6ª - Aplica-se o direito ao crédito presumido também em relação às mercadorias relacionadas nos arts 8º e 15 da Lei nº 10.925-04 quando, produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias (IN SRF nº 660-06).

7ª - Em relação ao crédito presumido, no caso de algum produto também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica com direito ao referido crédito, prevalecerá o regime de suspensão (IN SRF 660-06, art. 3º, § 3º).

8ª - As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS e da COFINS deverão apurar e registrar, de forma segregada dos demais créditos, os créditos presumidos previstos nas



leis da contribuição para PIS e da COFINS, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação destes créditos. Entende-se que se aplica a todos os créditos presumidos ligados a produtos rurais, e não apenas aos que trata a Lei nº 12.058-09.

9ª - As pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e os arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, bem como os créditos presumidos previstos nas disposições legais pertinente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

O crédito presumido aqui tratado de que trata esta Instrução Normativa deve ser apurado e registrado de forma segregada, e seu saldo deve ser controlado durante todo o período de sua utilização.

Aplicam-se ao *caput*, no que couber, as disposições previstas nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

Geram direito ao desconto de créditos presumidos, os produtos agropecuários: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009):

- I adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009);
- II adquiridos de pessoa física residente no País; ou
- III recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

O montante do crédito será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

- I 60% (sessenta por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,99% e 4,56%, para o PIS e a COFINS, respectivamente, para os pro-

- duto de origem animal classificados nos Capítulos 2 (exceto os códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29) a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18;
- II 50% (cinquenta por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,8250 % e 3,8% para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007); e
- III 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% e 7,6%, ou seja, 0,5775% e 2,66% para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007).

Relativamente ao crédito presumido, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal. Aplica-se somente aos insumos adquiridos ou recebidos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País (IN SRF 660-06).

## NOTAS

1ª - Conforme Lei nº 12.058-09, art.36, e IN RFB nº 977-09, art. 18, o saldo dos créditos presumidos, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925-04, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21 e 02.06.29, todos da NCM, existentes em 14-10-2009, poderá:

a) ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, exceto contribuições previdenciárias e observadas a legislação específica que trata das compensações;

b) ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria;

c) O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir de 1º de novembro de 2009;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e outubro de 2009, a partir de 1º de janeiro de 2010.

d) O disposto neste tópico aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

e) Quanto aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita decorrente de operações no mercado interno, permanece vedada a possibilidade de compensação com outros tributos, bem como o pedido de ressarcimento.

2ª - Veja os procedimentos para cálculo do crédito presumido, a partir de novembro de 2009, de acordo com a Lei nº 12.058-09, comentados abaixo.

3ª - De acordo com o art. 57 da Lei nº 12.350-10, a partir de primeiro de janeiro de 2011 não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004:

I - às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM;

II - às mercadorias ou aos produtos classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, no que for contrário ao disposto nos arts. 54 a 56.

4ª - De acordo com o art. 56-A, da Lei nº 12.350-10, com redação dada pela MP nº 517-10, o saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes em 21-12-2010, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir de primeiro de janeiro de 2011;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o dezembro de 2010, a partir de 1º de janeiro de 2012.

O disposto acima aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

5ª - De acordo com o art. 56-B da Lei nº 12.350-10, a pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar os créditos presumidos apurados na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O disposto acima aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita auferida com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

a.3.2) Setor Agropecuário - art. 55 da Lei nº 12.350-10

De acordo com o art. 55 da Lei nº 12.350-10, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, inclusive cooperati-

vas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas à exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

- I o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;
- II o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;
- III o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O disposto nos itens I a III, acima, aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica.

O direito ao crédito presumido aqui tratado só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado que o crédito não aproveitado no mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

O montante do crédito a que se referem os itens I a III, acima, será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e para a COFINS.

É vedado às pessoas jurídicas que efetuem a venda com suspensão, tratada neste tópico, o aproveitamento:

- I do crédito presumido aqui tratado;
- II de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas antes mencionadas.

O crédito apurado na forma deste tópico deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da

COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista acima poderá:

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

#### NOTA

O aproveitamento dos créditos na forma acima (compensação ou ressarcimento em dinheiro) aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens relacionados nos incisos do *caput* do art. 55 da Lei nº 12.350-10, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Nos incisos do *caput* do art. 55 da Lei nº 12.350-10, consta:

I - o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

II - o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III - o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O disposto neste tópico aplica-se também no caso de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

O crédito presumido de que trata este tópico aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

a.3.3) Setor Agropecuário – art. 56 da Lei nº 12.350-10

De acordo com o art. 56 da Lei nº 12.350-10, a pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização ou ven-

da a varejo as mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM poderá descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente para o PIS e para a COFINS.

É vedada a apuração do crédito aqui tratado nas aquisições realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso IV do *caput* do art. 54 da Lei nº 12.350-10. No inciso IV do *caput* do art. 54 da Lei nº 12.350-10, consta: *IV – produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize ou revenda bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM.*

O direito ao crédito presumido somente se aplica às mercadorias adquiridas com suspensão das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-los nos meses seguintes.

#### a.3.4) Crédito Presumido – Vinho (Lei nº 10.925, art. 15)

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, a partir de 26 de julho de 2004, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

O direito ao crédito presumido de que trata este tópico só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, e o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

O montante do crédito será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições, de alíquota correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% e 7,6%, conforme o caso.

É vedado o aproveitamento de crédito pela pessoa jurídica que exerça atividade rural e pela cooperativa de produção agropecuária, em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM.

Relativamente ao crédito presumido, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

## NOTAS

1ª - O art. 9º da Lei nº 11.051-04 limita a utilização do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925-04, no caso de aquisição insu-  
mos de cooperados. O crédito presumido fica limitado para as operações  
de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor do PIS e da  
COFINS devidos em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e  
de produtos deles derivados, depois de efetuadas as exclusões previstas no  
art. 15 da MP 2158-35. Vigência a partir de 1º-04-2005.

2ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 15, DOU de 26-  
12-2005, e com o inciso II do § 3º do art. 8º da IN SRF 660-06, o valor do  
crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente  
pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da  
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) apura-  
das no regime de incidência não cumulativa. O valor do crédito presumido  
aqui referido não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou  
contribuições, bem como, não poderá ser ressarcido em dinheiro.

a.3.5) Animais Vivos, Carnes e Derivados (Lei nº 12.058, DOU de  
14-10-2009, IN RFB 977, DOU de 16-12-2009)

1) *Crédito Sobre a Compra de Animais Vivos do tipo Bovino, posição  
01.02 da NCM (art. 33)*

A pessoa jurídica que fabricar os produtos abaixo relacionados, in-  
clusive cooperativa, destinados à exportação ou vendidos às empresas  
comerciais exportadoras com fim específico de exportação, com inci-  
dência de PIS e COFINS não cumulativos, terão direito a crédito:

- presumido de 50% das alíquotas de 1,65% (0,825%) para PIS e  
7,6% (3,8%) para a COFINS;

- sobre a compra de bens classificados na posição 01.02 da NCM –  
animais vivos da espécie bovina – utilizados como insumo na fabricação  
dos produtos classificados nas posições da NCM citados abaixo;

- adquirido de pessoa física ou recebido de cooperados; e/ou

- adquirido com suspensão de PIS e COFINS, de pessoa jurídica  
com atividade agropecuária ou cooperativa.

02.01 - carnes de animais de espécie bovina, frescas ou refrigeradas

02.02 - carnes de espécie bovina, congeladas

02.06.10.00 - miudezas comestíveis de animais da espécie bovina,  
frescas ou refrigeradas

02.06.20 - da espécie bovina congeladas,



02.06.21 - línguas,

02.06.29 - outras,

02.10.20.00 - carnes da espécie bovina

05.06.90.00 - outros (05.06 - ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada) acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias),

05.10.00.10 - pâncreas de bovino (05.10.00 - Âmbar-cinzentos, castoreo, algália e almíscar; cantáridas; bÍlis, mesmo seca; glândulas e outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo)

15.02.00.1 - sebo bovino

1.1) O crédito presumido só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

1.2) O crédito não aproveitado num mês poderá sê-lo nos meses seguintes.

1.3) A apropriação dos créditos presumidos aqui tratados é vedada às pessoas jurídicas que efetuem a operação de venda, com suspensão, de animais vivos classificados na posição 01.02 da NCM. As referidas pessoas deverão estornar os créditos referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS e da COFINS, quando decorrentes da aquisição dos insumos vinculados aos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições.

1.4) Utilização do Crédito Presumido

O crédito presumido apurado na forma acima descrita deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno; e, quando não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito, poderá:

- I efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, exceto Previdência Social;
- II solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

O crédito presumido a ser ressarcido/compensado com outros tributos/contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (menos previdência social), será determinado pela aplicação, sobre o valor de aquisição de bens da posição 01.02 da NCM, do percentual da Receita de Exportação sobre a Receita Bruta Total, auferidas em cada mês. Aplicase às vendas a Comercial Exportadora. Ou seja, só pode ser compensado com outros tributos ou contribuições, ou ser objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro, a parcela do crédito referente à exportação.

A receita de exportação e a receita bruta total citadas acima correspondem apenas às decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1, 4101.20.10, 4104.11.24 e 4104.41.30 da NCM.

2) *Créditos sobre Aquisição de Produtos citados no item 1, acima (art. 34 da Lei nº 12058-09; Lei nº 12.350, DOU de 21-12-2010; e art. 6º da IN RFB 977-09)*

A pessoa jurídica *tributada pelo Lucro Real* que adquirir, com suspensão, de pessoa jurídica domiciliada no país, para *industrialização* ou *revenda* as mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM (veja descrição no item 1, acima) poderá descontar crédito presumido de PIS e da COFINS, mediante aplicação sobre o valor de aquisição dos referidos produtos, de 40% das alíquotas de 1,65% (,66%) e 7,6% (3,04%).

## NOTAS

1ª - Observe que, conforme já citado acima, o crédito presumido aplica-se inclusive para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, que adquirirem para revenda as mercadorias mencionadas neste tópico.

2ª - A apropriação dos créditos presumidos tratados neste tópico é vedada às pessoas jurídicas que industrializem bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM.

3ª - O direito ao crédito só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração.

4ª - A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito previsto na forma acima poderá: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

### 2.1) Utilização do Crédito Presumido

De acordo com o art. 13 da IN RFB 977-09, o crédito presumido tratado neste tópico deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno e, quando não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Este crédito presumido não poderá ser objeto de compensação com outros tributos, nem de pedido de ressarcimento.

#### 3) *Controle de Estoques Diferenciado (IN RFB nº 977-09, art. 14)*

As pessoas jurídicas referidas no item 1, acima, deverão manter controle de estoques diferenciados em relação às importações e às aquisições, no mercado interno, dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, discriminando aqueles que serão utilizados como insumo na industrialização de produtos destinados à exportação ou vendidos à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, daqueles que serão utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados ao mercado interno.

#### 4) *Registro dos Créditos (IN RFB nº 977-09, art. 15)*

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativo do PIS e da COFINS deverão apurar e registrar, de forma segregada dos demais créditos, os créditos presumidos previstos nas leis da contribuição para PIS e da COFINS, discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação destes créditos. Entende-se que se aplica a todos os créditos presumidos ligados a produtos rurais, e não apenas aos que trata a Lei nº 12.058-09.

Aos créditos apurados na forma acima, aplica-se a proporcionalidade em sua utilização, se a pessoa jurídica tiver receitas sujeitas à incidência cumulativa e não cumulativa (§§ 8º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637-02 e 10.833-03).

Os créditos presumidos aqui tratados devem ser apurados e registrados de forma segregada, e seus saldos devem ser controlados durante todo o período de sua utilização.

### **5) Vedação à Utilização de Créditos**

A aquisição dos produtos classificados nas posições da NCM 01.02, 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1, 4101.20.10, 4104.11.24 e 4104.41.30, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão do pagamento das contribuições, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme, respectivamente, disposição do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

#### **b) Dos créditos decorrentes da importação**

Na determinação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a pagar no regime de não cumulatividade, a sociedade cooperativa de produção agropecuária ou de consumo que efetuar importações pode descontar, do valor das contribuições incidentes sobre sua receita bruta, créditos calculados mediante a aplicação, respectivamente, dos percentuais de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a base de cálculo do PIS-importação e da COFINS-importação, acrescido o IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

Na hipótese de importação de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo e de gás natural, querosene de aviação, biodiesel, álcool para fins carburante, produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal de que trata o art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, e alterações posteriores, máquinas, veículos, pneus novos de borracha câmaras-de-ar de borracha de que tratam os arts. 1º e 5º da Lei nº 10.485, de 2002, e alterações posteriores, e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da citada Lei nº 10.485, de 2002, as sociedades cooperativas devem apurar os créditos a descontar mediante a utilização dos percentuais previstos na legislação específica aplicável à matéria.

Os créditos de que trata este tópico serão calculados somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação.

#### **c) Dos créditos decorrentes de aquisição de bens de capital**

As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS podem descontar, do valor das contribuições incidentes sobre a receita bruta decorrente de suas vendas, créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

- I máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para a produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; e
- II edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da sociedade cooperativa.

d) Dos créditos presumidos decorrentes da aquisição de insumos

Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos previstos acima, a partir de 1º de agosto de 2004, as cooperativas de produção agropecuária que exerçam atividade agroindustrial podem descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos, devidas em cada período de apuração, crédito presumido relativo aos insumos adquiridos de pessoa física ou jurídica ou recebidos de cooperados, pessoa física ou jurídica, calculado na forma dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

e) Dos créditos presumidos decorrentes de estoques

As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS no regime de não cumulatividade, tem direito a crédito presumido correspondente aos estoques de insumos e produtos existentes em 31 de julho de 2004, resultante da aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente.

As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo que adotaram antecipadamente o regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.892, de 2004, tem direito ao crédito aqui tratado correspondente aos estoques de insumos e produtos existentes em 30 de abril de 2004.

V) Da Contribuição para o PIS/PASEP Incidente sobre a Folha de Salários

a) Dos contribuintes

São contribuintes:

- I a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB);
- II as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 1971;
- III a sociedade cooperativa de produção agropecuária que fizer uso das deduções e exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a VII do art. 11 da IN SRF 635-06;
- IV a sociedade cooperativa de eletrificação rural que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a III do caput do art. 12 da IN SRF 635-06;

- V a sociedade cooperativa de crédito que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a VI do art. 15 da IN SRF 635-06; e
- VI a sociedade cooperativa de transporte rodoviário de cargas que fizer uso das exclusões da base de cálculo de que tratam os incisos I a V do art. 16 da IN SRF 635-06.

b) Do fato gerador

O fato gerador da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre o total da folha de salários, para os efeitos desta Instrução Normativa, é o pagamento da folha de salários efetuado pelas pessoas jurídicas obrigadas a esta forma de recolhimento, conforme citado acima.

c) Da alíquota

A alíquota da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários é de 1% (um por cento).

d) Da base de cálculo

A base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre a folha de salários mensal corresponde à remuneração paga, devida ou creditada a empregados.

Não integram a base de cálculo o salário-família, o aviso prévio indenizado, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) pago diretamente ao empregado na rescisão contratual e a indenização por dispensa, desde que dentro dos limites legais.

VI) Das Disposições Gerais

a) Dos regimes de apuração da receita e de incidência das contribuições

As cooperativas autorizadas a optar pelo regime de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

A adoção do regime de caixa, de acordo com o comentado acima, está condicionada à adoção do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

As sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária e as de consumo, apuram a contribuição para PIS/PASEP e a COFINS no regime de incidência cumulativa.

As sociedades cooperativas de produção agropecuária e as de consumo apuram a contribuição para PIS/PASEP e da COFINS no regime de incidência:

- I cumulativa, para os fatos geradores ocorridos até 31 de julho de 2004; e

II não cumulativa, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 2004.

b) Da suspensão, da não incidência e da isenção

b.1) Suspensão

A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa em relação às receitas auferidas por sociedade cooperativa de produção agropecuária decorrentes da venda de:

- I produtos in natura de origem vegetal, quando a cooperativa exercer cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar esses produtos;
- II leite in natura a granel, quando a cooperativa exercer cumulativamente as atividades de transporte e resfriamento do produto;
- III produtos agropecuários que gerem crédito presumido na forma do art. 26 da IN SRF 635-06.

A suspensão não se aplica às vendas de produtos classificados no código 09.01 da TIPI, realizadas pelas sociedades cooperativas de produção agropecuárias que exerçam cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

A pessoa jurídica adquirente dos produtos deverá comprovar a adoção do regime de tributação pelo lucro real trimestral ou anual, no trimestre ou no ano-calendário em que se efetivar a venda, mediante apresentação, perante a sociedade cooperativa, de declaração firmada pelo sócio, acionista ou representante legal daquela pessoa jurídica.

A hipótese de suspensão prevista neste tópico somente ocorrerá quando a venda dos produtos *in natura* de origem vegetal for decorrente da exploração da atividade agropecuária pelas pessoas jurídicas ou dos associados da sociedade cooperativa, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, 12 de abril de 1990.

Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas das vendas efetuadas com a suspensão, não geram direito ao desconto de créditos por parte da cooperativa de produção.

A aquisição de produtos com suspensão gera créditos presumidos para a pessoa jurídica adquirente, conforme disposto no art. 26 da IN SRF 635-06.

A suspensão de que trata este tópico alcança somente as vendas efetuadas à pessoa jurídica agroindustrial que apure o imposto de ren-

*Segue*

da com base no lucro real ou à sociedade cooperativa que exerça a atividade agroindustrial.

#### NOTA

Ver Leis nºs 12.249-09 e 12.350-10, arts. 54 a 57; e IN RFB 977-09.

#### b.2) Não Incidência

As contribuições não incidem sobre as receitas decorrentes das operações de:

- I exportação de mercadorias para o exterior;
- II prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisa;
- III vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação; e
- IV vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional.

#### b.3) Isenção

São isentas da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS as receitas decorrentes:

- I de fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- II do transporte internacional de cargas ou passageiros;
- III de vendas realizadas pela cooperativa de produção agropecuária às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;
- IV de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente pela cooperativa de produção agropecuária para embarque de exportação ou para recinto alfandegados, por conta e ordem de empresa comercial exportadora.



As isenções não alcançam as receitas de vendas efetuadas a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

A partir de 10 de dezembro de 2002, o disposto no inciso I não se aplica à hipótese de fornecimento de querosene de aviação.

VII) Do prazo de pagamento

As contribuições devem ser pagas:

- I no caso de incidência sobre o faturamento, de acordo com a Lei nº 11.933, DOU de 29-04-2009, a partir da competência novembro de 2008, o vencimento passa para até o dia vinte e cinco (25) do mês seguinte ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior. Entretanto, no caso das cooperativas de crédito o pagamento deverá ser efetuado até dia vinte (20) do mês subsequente ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior;
- II no caso de incidência sobre a importação, na data:
  - a) do registro da Declaração de Importação, na hipótese de importação de bens;
  - b) do lançamento do crédito tributário, na hipótese de importação de serviços;
  - c) do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;
  - d) do pagamento, crédito, emprego ou remessa, na hipótese de importação de serviços; e
- III no caso de incidência sobre a folha de salários, de acordo com a Lei nº 11.933, DOU de 29-04-2009, a partir da competência novembro de 2008, o vencimento passa para até o dia vinte e cinco (25) do mês seguinte ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.
- VIII Dos créditos relativos a produtos exportados

A sociedade cooperativa de produção agropecuária que reatualizar vendas de produtos para o exterior poderá utilizar o crédito da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados na forma da Instrução Normativa nº 635-2006:

- I na dedução do valor das contribuições a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;
- II na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

A sociedade cooperativa de produção agropecuária que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas acima poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Os créditos devem ser apurados em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

Os créditos apurados devem ser contabilizados, destacadamente, e os custos, despesas e encargos que foram base de cálculo para determinação desses créditos devem ser comprovados com documentação hábil e idônea.

O disposto neste artigo não se aplica ao crédito presumido relativo à aquisição de insumos pelas agroindústrias, previsto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925-04.

#### **4.4.7.1 – Cooperativas de Trabalho**

Segundo entendimento da Secretaria da Receita Federal, contido no Boletim Central nº 180, de 20-09-99, o PIS e a COFINS incidem normalmente para as cooperativas de trabalho, como para qualquer pessoa jurídica sujeita a tributação. Este mesmo entendimento está demonstrado, de forma implícita no texto das IN SRF 247-02 e 635-06. Ou seja, as exclusões diferenciadas estão citadas no texto na IN SRF nº 635-06, e comentadas acima. Nos casos em que não há esta citação, somente poderão ser feitas as exclusões permitidas às pessoas jurídicas em geral. Acrescenta-se, ainda, que as cooperativas de trabalho não pagam PIS sobre a folha de pagamento.

#### **4.4.8 – Venda de Veículos**

##### **4.4.8.1 – Veículos Usados**

Quando constar no objetivo social da empresa a atividade de compra e venda de veículos automotores, nas operações de venda de veículos

usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS poderá ser computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo houver sido alienado, constante de nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante de nota fiscal de entrada (IN SRF 152 - DOU de 17-12-98). Importante salientar que essa operação está sujeita à incidência cumulativa, mesmo que a pessoa jurídica seja tributada pelo lucro real.

#### **4.4.8.2 – Fabricante e Importador – Casos em que Haverá Substituição Tributária (retenção do PIS e da COFINS)**

De acordo com a IN SRF 247, DOU de 26-11-2002, os fabricantes e os importadores de veículos classificados nos códigos 8432.30 e 87.11 da TIPI, são responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento das contribuições devidas pelos comerciantes varejistas. Salienta-se que, a IN SRF nº 247-02, revogou as INs SRF 54 e 112, ambas de 2002, que normatizavam o assunto, anteriormente.

#### **NOTA**

Veja no item 4.2.3.3, subitem VI, casos de substituição tributária para o PIS e a COFINS nas vendas para a Zona Franca de Manaus.

#### **a) Base de Cálculo**

Para fins de cobrança e recolhimento do PIS e da COFINS, o cálculo será feito com base no preço de venda do fabricante ou importador, considerando-se, para tanto, o preço do produto acrescido do valor do IPI incidente na operação, observando-se, ainda, que poderão ser excluídos valores referentes ao cancelamento de vendas e devolução de produtos que tenham sido objeto da substituição tributária aqui tratada.

#### **b) Os valores das Contribuições Objeto da Substituição:**

- I deverão ser informados, juntamente com as respectivas bases de cálculo, na correspondente nota fiscal de venda;
- II Serão cobrados do comerciante varejista por meio de nota fiscal de venda, fatura, duplicata ou documento específico distinto;
- III não integrarão a receita bruta do fabricante ou importador;

IV serão recolhidos mediante a utilização dos seguintes códigos de receita:

- 8496 para PIS/PASEP;
- 8645 para COFINS.

**c) Alíquotas**

Para fins da retenção e recolhimento citados neste tópico, as alíquotas serão de 0,65 % para o PIS e 3 % para a COFINS.

**d) Outras Disposições**

Os procedimentos acima não eximem o fabricante ou importador da obrigação do pagamento das contribuições ao PIS e à COFINS, de sua responsabilidade.

O comerciante varejista excluirá da base de cálculo destas duas contribuições, as receitas que tenham sido objeto de substituição tributária.

O valor a ser excluído da base de cálculo não compreende o preço de vendas das peças, acessórios e serviços incorporados aos produtos pelo comerciante varejista.

Será assegurada a imediata e preferencial compensação ou restituição do valor das contribuições cobradas e recolhidas pelo fabricante ou importador, quando comprovada a impossibilidade de ocorrência do fato gerador presumido, em decorrência de:

- I incorporação do bem ao ativo permanente do comerciante varejista; ou
- II furto, roubo ou destruição de bem, que não seja objeto de indenização.

Este tratamento não se aplica às vendas efetuadas a comerciantes atacadistas de veículos, hipótese em que as contribuições são devidas em cada uma das sucessivas operações de venda do produto.

**e) Relação dos Veículos sujeitos à Substituição**

8432.30 – Semeadores, Plantadores e Transportadores

8711 – Motocicletas

**4.4.8.3 – Veículos, Partes e Peças – Casos de Incidência Monofásica e Alíquota Zero**

O tratamento a seguir está embasado na Lei nº 10.485-02 e alterações posteriores, bem como na IN SRF 247-02. Nesta hipótese, temos casos em

que a incidência do PIS e da COFINS se dá somente uma vez (incidência monofásica), e é ônus do fabricante ou importador. Há também, previsão de alíquota zero para diversos produtos ligados ao setor automotivo. Todo este tratamento entrou em vigor a partir de 1º de novembro de 2002.

#### **a) Produtos Sujeitos ao Tratamento Diferenciado e Respectivas Alíquotas**

As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras dos produtos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) às alíquotas de 2 % (dois inteiros por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

#### **NOTAS**

- 1ª - Os produtos citados acima são os seguintes, de acordo com a TIPI
- 84.29 – Bulldozers, Angledozers, Niveladores, Raspo-Transportadores (Scrapers), Pás Mecânicas, Escavadores, Carregadores e Pás Carregadoras, Compactadores e Rolos ou Cilindros Compressores, Autopropulsores
  - 8432.40.00 – Espalhadores de Estrume e distribuidores de adubo ou fertilizantes
  - 8432.80.00 – Outras Máquinas e Aparelhos de uso agrícola, hortícola ou florestal, para preparação ou trabalho do solo ou para cultura
  - 8433.20 – Ceifeiras, incluídas as barras de corte para montagem em tratores
  - 8433.30.00 – Outras Máquinas e Aparelhos para colher e dispor feno
  - 8433.40.00 – Enfardadeiras de palha ou de forragem, incluídas as enfardadeiras-apanhadeiras
  - 8433.5 – Outras máquinas e aparelhos para colheita; máquinas e aparelhos para debulha
  - 87.01 – Tratores (exceto os carros-tratores da posição 8709)
  - 87.02 – Veículos automóveis para transporte de 10 pessoas ou mais, incluindo o motorista
  - 87.03 – Automóveis de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição

8702), incluídos veículos de uso misto (*station wagon*) e os automóveis de corrida

87.04 – Veículos automóveis para o transporte de mercadorias

87.05 – Veículos automóveis para usos especiais (por exemplo: autos-socorros, caminhões-guindastes, veículos de combate a incêndios, caminhões-betoneiras, veículos para varrer, veículos para espalhar, veículos-oficina, veículos radiológicos), exceto os concebidos principalmente para transporte de pessoas ou de mercadorias.

87.06 – Chassi com motor para veículos automóveis das posições 8701 a 8705

2ª - A incidência citada acima, relativamente aos produtos classificados no Capítulo 84 da TIPI, aplica-se, exclusivamente, aos produtos autopropulsados.

3ª - Esclarecimentos adicionais foram prestados pela Secretaria da Receita Federal, por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07, conforme segue:

### **ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF Nº 07 DE 03 DE ABRIL DE 2003**

*Dispõe sobre o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre receitas de industrialização e comercialização de veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001 e tendo em vista o disposto nos arts. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, resolve:*

*Art. 1º A pessoa jurídica montadora de carroçarias em chassis dos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.05, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, está sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) às alíquotas de 1,47% (um inteiro e quarenta e sete centésimos por cento) e 6,79% (seis inteiros e setenta e nove centésimos por cento), respectivamente, aplicáveis sobre a receita bruta decorrente da:*

*I - venda dos referidos veículos acabados; e*

*II - industrialização por encomenda dos veículos referidos no inciso I.*

*Art. 2º Na hipótese da montagem prevista no art. 1º, quando o encomendante exercer a atividade de produção ou importação de chassis classificados no código 87.06 da TIPI, as alíquotas aplicáveis do PIS/PASEP e da COFINS são:*

*I - reduzidas a zero, quando incidentes sobre a receita bruta da pessoa jurídica executora da encomenda; e*

*II - de 1,47% (um inteiro e quarenta e sete centésimos por cento) e 6,79% (seis inteiros e setenta e nove centésimos por cento), respectivamente, quando incidentes sobre a receita bruta auferida, pela pessoa jurídica encomendante, com a venda dos produtos encomendados.*

*Art. 3º Ressalvado o disposto no art. 4º, a norma constante do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, aplica-se, inclusive, às receitas decorrentes de industrialização por encomenda dos produtos ali referidos.*

*Art. 4º A receita bruta decorrente da venda de chassis classificados no código 87.06 sujeita-se à incidência do PIS/PASEP e da COFINS na forma prevista:*

*I - no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, se a venda for realizada para as pessoas jurídicas de que trata o art. 1º deste Ato; e*

*II - no caput do art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, nos demais casos.*

*Art. 5º As alíquotas previstas no art. 1º e no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, não se aplicam à receita bruta decorrente da venda de produtos classificados em códigos diferentes dos constantes dos anexos I e II dessa Lei, bem assim à decorrente da prestação de serviços, independentemente de a pessoa jurídica adquirente se enquadrar na condição do art. 1º deste Ato ou do art. 1º da mencionada Lei.*

*Art. 6º Sujeita-se ao disposto no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002, a pessoa jurídica enquadrada na condição de fabricante ou importadora dos produtos ali referidos, ainda que promovam vendas no atacado ou no varejo.*

JORGE ANTONIO DEHER RACHID  
DOU de 24-04-2003

#### **NOTA**

Apesar de o Ato Declaratório acima estar em vigor, em parte está prejudicado, pois, as alíquotas citadas em seu texto, 1,47% e 6,79%, foram alteradas para 2% e 9,6%, respectivamente.

#### **b) Base de Cálculo Reduzida**

A base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS fica reduzida:

- I em 30,2% (trinta inteiros e dois décimos por cento), no caso da venda de caminhões chassi com carga útil igual ou superior a 1.800 kg e caminhão monobloco com carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, observadas as especificações estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal;

## NOTA

Para fins do disposto no inciso I entende-se:

- a) caminhões chassi, como os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.800 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, providos de chassi com motor e de cabina justaposta ao compartimento de carga;
- b) caminhões monobloco, como os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, com cabina e compartimento de carga inseparáveis, constituindo um corpo único, tal como projetado e concebido; e
- c) carga útil, como o peso da carga máxima prevista para o veículo, considerado o peso do condutor, do passageiro e do reservatório de combustível cheio.

- II em 48,1% (quarenta e oito inteiros e um décimo por cento), no caso de venda de produtos classificados nos seguintes códigos da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).

O disposto acima aplica-se, inclusive, às pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

## NOTA

Segue artigo 17, § 5º, da MP 2189-49:

Art. 17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

.....

§ 5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

### **c) Exclusões da Base de Cálculo**

O fabricante ou o importador, nas vendas diretas ao consumidor



final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, poderá excluir:

- I os valores devidos aos concessionários, pela intermediação ou entrega dos veículos nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão; e
- II o ICMS incidente sobre valores de que trata o inciso anterior.

Não serão objeto da exclusão prevista neste tópico os valores sujeitos à base reduzida mencionada nos tópicos I e II da letra “b”, acima, ou seja, o que poderá ser excluído é o valor remanescente, após a redução (IN SRF 594-05, art. 7º, § 2º).

As exclusões referidas acima:

- I não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação;
- II serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários.

#### **d) Alíquota Zero**

Fica reduzida a zero por cento a alíquota das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente à receita bruta da venda, auferida pelos comerciantes atacadistas e varejistas:

- I dos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485-02 (veja a seguir);
- II dos produtos referidos na letra “a”, acima ( art. 1o da Lei nº 10.485-02) auferida por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto as pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001;
- III do recebimento dos valores de que trata o inciso I da letra “c”, acima, pelos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 1979.

#### **e) Pneus e Câmaras-de-Ar**

As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam sujeitas ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de 2 % (dois inteiros por cento) e 9,5% (nove in-

teiros e cinco décimos por cento), respectivamente.

Fica reduzida a zero por cento a alíquota das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta da venda dos produtos referidos neste tópico, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

**f) Produtos Usados**

O disposto neste tópico não se aplica a produtos usados.

**ANEXO I**

<b>CÓDIGO</b>	<b>CÓDIGO</b>
4016.10.10	8483.20.00
4016.99.90 Ex 03 e 05	8483.30
68.13	8483.40
7007.11.00	8483.50
7007.21.00	8505.20
7009.10.00	8507.10.00
7320.10.00 Ex 01	85.11
8301.20.00	8512.20
8302.30.00	8512.30.00
8407.33.90	8512.40
8407.34.90	8512.90.00
8408.20	8527.2
8409.91	8536.50.90 Ex 03
8409.99	8539.10
8413.30	8544.30.00
8413.91.00 Ex 01	8706.00
8414.80.21	87.07
8414.80.22	87.08
8415.20	9029.20.10
8421.23.00	9029.90.10
8421.31.00	9030.39.21
8431.41.00	9031.80.40
8431.42.00	9032.89.2
8433.90.90	9104.00.00
8481.80.99 Ex 01 e 02	9401.20.00
8483.10	

## NOTA

Todos os códigos constantes no Anexo I, acima, referem-se a partes, peças e acessórios para veículos.

## ANEXO II

1. Tubos de borracha vulcanizada não endurecida da posição 40.09, com acessórios, próprias para máquinas e veículos autopropulsados das posições 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;
2. Partes da posição 84.31, reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.29;
3. Motores do código 8408.90.90, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
4. Cilindros hidráulicos do código 8412.21.10, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
5. Outros motores hidráulicos de movimento retilíneo (cilindros) do código 8412.21.90, próprios para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;
6. Cilindros pneumáticos do código 8412.31.10, próprios para produtos dos códigos 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
7. Bombas volumétricas rotativas do código 8413.60.19, próprias para produtos dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
8. Compressores de ar do código 8414.80.19, próprios para produtos dos códigos 8701.20.00, 87.02 e 87.04;
9. Caixas de ventilação para veículos autopropulsados, classificadas no código 8414.90.39;
10. Partes classificadas no código 8432.90.00, de máquinas das posições 8432.40.00 e 8432.80.00;
11. Válvulas redutoras de pressão classificadas no código 8481.10.00, próprias para máquinas e veículos autopropulsados dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;
12. Válvulas para transmissões óleo-hidráulicas ou pneumáticas classificadas no código 8481.20.90, próprias para má-

*Segue*

quinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;

13. Válvulas solenóides classificadas no código 8481.80.92, próprias para máquinas e veículos autopropulsados das posições 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;

14. Embreagens de fricção do código 8483.60.1, próprias para máquinas dos códigos 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00 e 8433.5;

15. Outros motores de corrente contínua do código 8501.10.19, próprios para acionamento elétrico de vidros de veículos autopropulsados.

#### 4.4.9 – *Factoring*

A base de cálculo das contribuições para o PIS e para a CO-FINS das empresas de fomento comercial (*Factoring*) é o valor do faturamento mensal, assim entendido, a totalidade das receitas auferidas, nos termos do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, inclusive a receita bruta auferida, com a prestação cumulativa e contínua de serviços:

- a) de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos;
- b) de administração de contas a pagar e a receber;
- c) de aquisição de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços. Nesta hipótese o valor da receita a ser computado é o valor da diferença verificada entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido.

#### 4.4.10 – *Estaleiros Navais*

Não integra a base de cálculo o valor da receita auferida pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB

#### *4.4.11 – Medicamentos, Perfumes, Produtos de Beleza e Higiene*

##### **4.4.11.1 – Produtos e Alíquotas**

De acordo com a Lei nº 10.147, DOU de 22-12-2000, alterada pelas Leis nº 10.548, DOU de 14-11-2002 e Lei nº 10.865, DOU de 30-04-2004, e ainda, com base nas IN SRF 247-2002 e 404-2004, a contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS, devida pelas pessoas jurídicas que procedam a industrialização ou à importação dos produtos a seguir descritos, será calculada pelas seguintes alíquotas:

- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2, e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento).

#### **NOTAS**

1ª - Deverá ser analisada cuidadosamente a tabela do IPI (TIPI), de modo que sejam identificados exatamente quais os produtos incluídos neste tratamento diferenciado.

2ª - Para os fins desta Lei, aplica-se o conceito de industrialização estabelecido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

3ª - A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b acima, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas (art. 25 da Lei nº 10.833-03, com redação dada pela Lei nº 10.865-04).

#### **4.4.11.2 – Tratamento para Pessoas Jurídicas Não Industriais e Não Importadoras**

São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma acima, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

A redução aqui tratada não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples.

#### **4.4.11.3 – Crédito Presumido**

Para facilitar o entendimento, relativo à concessão de crédito presumido, transcreve-se os arts. 62 a 65, 77, 90 a 94 da IN SRF nº 247-2002.

“**Art. 62.** O regime especial de crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.548, de 2002, será concedido às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação de produtos farmacêuticos classificados:

- I nas posições 30.03, exceto no código 3003.90.56, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2, e nos códigos 3001.20.90, 3001.90.10, 3001.90.90, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10 e 3006.60.00, todos da TIPI, tributados na forma do inciso I do art. 53; e
- II na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46 da TIPI.

§ 1º Para efeitos do *caput* e visando assegurar a repercussão, nos preços ao consumidor, da redução da carga tributária, em virtude do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deve:

- I firmar, com a União, compromisso de ajustamento de conduta, nos termos do § 6º do art. 5º da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, com a redação dada pelo art. 113 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990; ou
- II cumprir a sistemática estabelecida pela Câmara de Medicamentos para utilização do crédito presumido, na forma determinada pela Lei nº 10.742, de 06 de outubro de 2003.

§ 2º O crédito presumido a que se refere este artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta decorrente da venda de produtos farmacêuticos, sujeitos à prescrição médica e identificados por tarja vermelha ou preta, relacionados pelo poder executivo, das alíquotas mencionadas no inciso I do art. 55.

§ 3º O crédito presumido somente será concedido na hipótese em que o compromisso de ajustamento de conduta ou a sistemática estabelecida pela CMED, de que tratam os incisos I e II do § 1º, inclua todos os produtos industrializados ou importados pela pessoa jurídica, constantes da relação referida no § 2º.

Art. 63 A concessão do regime especial de crédito presumido dependerá de habilitação, primeiramente perante a CMED que, constatada a conformidade das informações prestadas pela pessoa jurídica com as condições previstas para a fruição do crédito presumido, encaminhará à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (DERAT) da jurisdição fiscal do sujeito passivo cópia do requerimento da empresa, acompanhada da relação dos medicamentos por ela fabricados ou importados, com a respectiva classificação na NCM, e das certidões negativas de tributos e contribuições federais (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 – efeitos a partir de 22-10-04).

§ 1º A unidade da SRF a que se refere o *caput*, de posse da documentação encaminhada pela CMED, no prazo de trinta dias, a contar de seu recebimento (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 - efeitos a partir de 22-10-04):

- I formalizará processo administrativo;
- II analisará as certidões negativas de tributos e contribuições administrados pela SRF apresentadas; e
- III expedirá, se constatada a veracidade das certidões referidas no inciso anterior, ato declaratório executivo, a ser publicado no Diário Oficial da União (DOU), reconhecendo o direito da requerente à utilização do regime especial de crédito presumido.

§ 2º Se, no prazo mencionado no § 1º, não houver pronunciamento da unidade da SRF, considerar-se-á automaticamente deferido o regime especial de crédito presumido. (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 – efeitos a partir de 22-10-04).

§ 3º No curso da análise do requerimento, nos termos do § 1º, as irregularidades apuradas serão comunicadas ao requerente, sendo-lhe

concedido o prazo de até trinta dias para regularização.

§ 4º Na hipótese do § 3º o prazo referido no § 1º fica suspenso.

§ 5º Caso ocorra indeferimento da habilitação em decorrência da análise de que trata o inciso II do § 1º, desde que sanadas as irregularidades que o motivaram, poderá a pessoa jurídica requerente renovar o pedido, nos mesmos autos.

§ 6º A unidade da SRF deverá comunicar à CMED o indeferimento e, ainda, a suspensão ou a exclusão do regime especial, nos termos do art. 65, quando for o caso, no prazo máximo de dez dias úteis, contado do indeferimento, suspensão ou exclusão (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 - efeitos a partir de 22-10-04).

§ 7º Após a publicação do ato declaratório executivo mencionado no inciso III do § 1º, a unidade da SRF acompanhará a regularidade fiscal da pessoa jurídica beneficiária, no concorrente tanto às obrigações principais quanto às acessórias e, no caso das DERAT, enviará cópia do processo à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (DEFIC) da mesma jurisdição (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 - efeitos a partir de 22-10-04).

§ 8º Constatada, a qualquer tempo, irregularidade fiscal, a unidade da SRF referida no *caput* do art. 63:

- I intimará a pessoa jurídica beneficiária do regime a saná-la no prazo de trinta dias; e
- II expedirá ato de suspensão ou de exclusão do regime, conforme o disposto no art. 65 (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 - efeitos a partir de 22-10-04).

Art. 64 O regime especial de crédito presumido poderá ser utilizado a partir da data de protocolização do pedido na CMED, ou de sua renovação, na hipótese do § 5º do art. 63, observado o disposto no art. 3º do Decreto nº 3.803, de 2001 (nova redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF 464-04 - efeitos a partir de 22-10-04).

§ 1º No caso de indeferimento do pedido, serão devidas as contribuições que deixaram de ser pagas, com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, nos termos da legislação tributária, a contar do início da utilização do regime.

§ 2º Na hipótese de deferimento automático do pedido, prevista no § 2º do art. 63, se constatada posteriormente pela SRF a existência de débito relativo a tributo ou contribuição federal, anterior à data em



que o regime foi automaticamente deferido, a suspensão do regime, nos termos do art. 65, ocorrerá somente a partir da data da constatação do débito, salvo nos casos de fraude comprovada.

### **Suspensão e Exclusão do Regime de Crédito Presumido**

**Art. 65.** O descumprimento das condições necessárias à fruição do crédito presumido, inclusive com relação à regularidade fiscal, sujeitará a empresa infratora:

- I à suspensão do regime especial pelo prazo de trinta dias, que se converterá em exclusão nas seguintes hipóteses:
  - a) se, findo o prazo de trinta dias, as irregularidades constatadas não tiverem sido sanadas; ou
  - b) se ocorrerem duas suspensões num período de doze meses;
- II ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS, que deixou de ser efetuado, em relação aos fatos geradores ocorridos:
  - a) nos meses em que tiverem sido descumpridas as condições relativas a preços praticados, que motivaram a suspensão ou a exclusão; e
  - b) no período da suspensão.

§ 1º Constatado o descumprimento referido no *caput*, quanto à regularidade fiscal, a unidade da SRF referida no *caput* do art. 63 intimará a empresa a regularizar suas pendências, no prazo de 30 dias, sob pena de suspensão do regime especial.

§ 2º O pagamento de que trata o inciso II deve ser efetuado com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, nos termos dispostos na legislação tributária.

§ 3º As irregularidades referentes a preços praticados, mesmo que abrangendo um só produto, implicam suspensão ou exclusão do regime para todos os produtos.

§ 4º Consideram-se sanadas as irregularidades cometidas, com relação a preços praticados, mediante o recolhimento das contribuições, nos termos do que estabelece o inciso II.

§ 5º A regularidade fiscal da pessoa jurídica significa o cumprimento, perante a SRF, tanto das obrigações principais quanto das acessórias.

§ 6º A unidade da SRF publicará Ato Declaratório Executivo (ADE) suspendendo a empresa do regime especial nos seguintes casos:

- I se, após decorrido o prazo estabelecido no § 1º, a empresa

- II continuar com irregularidade fiscal; ou  
se a empresa descumprir as demais condições necessárias à fruição do crédito presumido.

§ 7º Se, após 30 dias da data de publicação do ADE de suspensão, as irregularidades que a motivaram não forem sanadas, a unidade da SRF publicará ADE convertendo a suspensão em exclusão com efeitos a partir do 31º dia contado da data de publicação do ADE de suspensão.

§ 8º Caso haja motivação para uma segunda suspensão num período de 12 meses, será expedido o ADE de suspensão e exclusão simultâneas, conforme o disposto na alínea “b” do inciso I do art. 65.

§ 9º A suspensão ou a exclusão do regime especial ocorrerá com a publicação de ADE no DOU, expedido pela unidade da SRF.

§ 10. Da decisão determinante da suspensão ou da exclusão caberá recurso, sem efeito suspensivo, em instância única, no prazo de trinta dias, contado de sua publicação, ao Superintendente Regional da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal do sujeito passivo.

§ 11. Em se tratando de recurso interposto contra decisões de suspensão ou de exclusão do regime, em razão do descumprimento de condições relativas a preços praticados, deve ser ouvida, previamente ao julgamento, a CMED.

§ 12. A pessoa jurídica excluída do regime especial somente fará jus a nova habilitação após o período mínimo de seis meses, contado da exclusão.

### **Dedução do Crédito Presumido – Produtos Farmacêuticos**

**Art. 77.** O crédito presumido apurado na forma do art. 62 será deduzido do montante devido a título de PIS/PASEP e de COFINS, no período em que a pessoa jurídica estiver submetida ao regime especial.

§ 1º É vedada qualquer outra forma de utilização ou compensação do crédito presumido, inclusive sua restituição.

§ 2º Na hipótese de o valor do crédito presumido apurado ser superior ao montante devido de PIS/PASEP e de COFINS, num mesmo período de apuração, o saldo remanescente deve ser transferido para o período seguinte.

### **Utilização de Crédito Presumido – Produtos Farmacêuticos**

**Art. 90.** As pessoas jurídicas beneficiárias do crédito presumido referido no art. 62 deverão emitir notas fiscais distintas para:

- I as vendas dos produtos sujeitos às alíquotas previstas no inciso I do art. 55, que não gerem direito ao regime especial de utilização do crédito presumido;
- II as vendas dos produtos sujeitos às alíquotas previstas no inciso I do art. 55, que gerem direito ao regime especial de utilização do crédito presumido; e
- III as demais vendas.

Parágrafo único. Nas notas fiscais emitidas na forma do inciso II, a pessoa jurídica que estiver submetida ao regime especial fará constar a seguinte informação: CRÉDITO PRESUMIDO – LEI Nº 10.147, DE 2000.

**Art. 91.** As pessoas jurídicas que efetuam vendas sujeitas à incidência das contribuições na forma do inciso V do art. 59, devem informar esta condição na documentação fiscal e totalizar, em separado, tais operações nos livros fiscais.

**Art. 92.** Fica criada a Declaração Especial de Informações Fiscais Relativas à Tributação Prevista na Lei nº 10.147, de 2000 (DIF-Lei nº 10.147-2000), de apresentação obrigatória pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 55, destinada ao controle da produção, importação e circulação dos produtos ali indicados e da apuração das bases de cálculo das contribuições e do crédito presumido mencionado no art. 62.

§ 1º A Cofis/SRF adotará as medidas necessárias à implementação do disposto neste artigo, bem assim editará as normas necessárias, indicando, inclusive, a forma e o prazo de entrega da Declaração.

§ 2º A omissão de informações ou a prestação de informações falsas nesta Declaração configura a hipótese de crime contra a administração tributária prevista no art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

§ 3º A apresentação desta Declaração não desonera o contribuinte do cumprimento de outras obrigações acessórias, inclusive da apresentação das demais declarações instituídas pela SRF.

**Art. 93.** Até que seja disponibilizado o programa gerador da declaração de que trata o art. 92, as pessoas jurídicas deverão manter à disposição da SRF, em meio magnético:

- I arquivo de notas fiscais de saídas; e
- II arquivo de notas fiscais de aquisição de insumos, nacionais e importados.

§ 1º As informações deverão ser apresentadas em disquete ou “CD-

ROM”, obedecendo ao leiaute e às demais especificações determinadas pela Cofis/SRF.

§ 2º As pessoas jurídicas deverão disponibilizar os arquivos solicitados pela SRF no prazo de dez dias, contado da data em que tiver sido recebida a solicitação.

**Art. 94.** As informações de que trata o art. 4º do Decreto nº 3.803, de 2001, devem ser prestadas à Corat/SRF, em Brasília (DF), para fins do disposto no § 5º do art. 65 desta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A Corat/SRF deve encaminhar à Cofis/SRF as informações, recebidas da Câmara de Medicamentos, que forem de interesse daquela Coordenação-Geral.”

#### **4.4.11.4 – Início da Vigência**

De acordo com a Lei nº 10.147, este tratamento entraria em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação, ou seja, a partir de 01-04-2001, ressalvado o disposto no item 3.2.12.4. Entretanto, posteriormente, com base na IN SRF nº 30, DOU de 02-04-2001, o início da vigência foi prorrogado para 1º de maio de 2001.

#### **4.4.12 – Importação por Conta e Ordem de Terceiros (MP 2158-35, art. 81, IN SRF 247-2002, ADI nº 7 SRF, DOU de 17-06-2002)**

No caso de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiro, a receita bruta para efeito de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) corresponde ao valor:

- I dos serviços prestados ao adquirente, na hipótese da pessoa jurídica importadora contratada; e
- II da receita auferida com a comercialização da mercadoria importada, na hipótese do adquirente por encomenda.

Para os efeitos deste assunto:

- I entende-se por importador por conta e ordem de terceiros a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho adu-

aneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial;

- II entende-se por adquirente a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada;
- IIIa operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem destes; e
- IV o importador e o adquirente devem observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, a qual estabelece os requisitos e condições para atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros.

As normas de incidência aplicáveis à receita bruta de importador, aplicam-se à receita do adquirente, quando decorrente da venda de mercadoria importada na forma deste tópico.

O disposto neste tópico aplica-se, exclusivamente, às operações de importação que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- I contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente por encomenda, caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros;
- II os registros fiscais e contábeis da pessoa jurídica importadora deverão evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; e
- III a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

O documento referido no inciso III, acima, não caracteriza operação de compra e venda.

A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto acima caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

A pessoa jurídica importadora deverá:

- I emitir, na data em que se completar o despacho aduaneiro das mercadorias, nota fiscal de entrada na qual deverão

- ser informados:
- a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos os valores constantes da fatura comercial, expressos em moeda estrangeira convertidos em reais pela cotação, para compra, divulgada pelo Banco Central do Brasil no dia anterior ao da emissão da nota fiscal de entrada;
  - b) em linhas separadas, o valor de cada tributo incidente na importação;
- II registrar na sua escrituração contábil, em conta específica, o valor das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, pertencentes aos respectivos adquirentes;
- III registrar, no Livro Registro de Inventário, sob títulos específicos, as mercadorias referidas no item II, que ainda estiverem sob sua guarda na data do levantamento de balanço correspondente a encerramento de período de apuração da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido;
- IV emitir, na data da saída das mercadorias de seu estabelecimento, nota fiscal de saída tendo por destinatário o adquirente, na qual deverão ser informados:
- a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos os valores expressos em reais apurados de conformidade com o disposto na alínea “a” do inciso I, acrescidos do valor dos tributos incidentes na importação;
  - b) o destaque do valor do ICMS incidente na saída das mercadorias do estabelecimento da pessoa jurídica importadora, calculado de conformidade com a legislação aplicável;
  - c) o IPI, calculado sobre o valor da operação de saída; e
- V emitir, na mesma data referida no inciso IV, nota fiscal de serviços, tendo por destinatário o adquirente, pelo valor cobrado a título de serviços prestados para a execução da ordem emanada do adquirente.

Na nota fiscal de serviços deverá constar o número das notas fiscais de saída das mercadorias a que corresponder os serviços prestados.

Relativamente às importações por conta e ordem de terceiros, a pessoa jurídica importadora somente poderá emitir nota fiscal de saída das

mercadorias tendo como destinatário o adquirente.

Caso o adquirente determine que as mercadorias sejam entregues em outro estabelecimento, serão observados os seguintes procedimentos:

- I a pessoa jurídica importadora emitirá nota fiscal de saída das mercadorias para o adquirente; e
- II o adquirente emitirá nota fiscal de venda para o novo destinatário, com destaque do IPI, com a informação, no corpo da nota fiscal, de que a mercadoria deverá sair do estabelecimento da importadora, bem assim com a indicação do número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e do endereço da pessoa jurídica importadora.

#### *4.4.13 – Venda de Gás Natural e Carvão Mineral*

De acordo com a Lei nº 10.312, DOU de 28-11-2001, ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás natural canalizado, destinado à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoelectricidade, nos termos e condições estabelecidos em ato conjunto dos Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda.

Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas das contribuições referidas acima, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de carvão mineral destinado à geração de energia elétrica.

A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer normas operacionais destinadas ao controle do cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive mediante exigência de registro especial de vendedores e adquirentes.

A Lei entrou em vigor na data de sua publicação (28-11-2001), produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao da sua publicação.

De acordo com a Lei nº 10.925, DOU de 26-07-2004, a partir de 1º de novembro de 2004, aplicam-se à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de gasolina ou diesel as disposições do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e dos arts. 22 e 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, incidindo as alíquotas específicas:

- I fixadas para o óleo diesel, quando a nafta petroquímica for desti-

- nada à produção ou formulação exclusivamente de óleo diesel;
- II fixadas para a gasolina, quando a nafta petroquímica for destinada à produção ou formulação de óleo diesel ou gasolina.

#### *4.4.14 – Mercado Atacadista de Energia Elétrica*

Na apuração da base de cálculo, as pessoas jurídicas integrantes do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, optantes pelo regime especial de tributação de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, devem considerar como receita bruta, nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação prevista no art. 14 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, os resultados positivos apurados mensalmente no âmbito do MAE.

Os resultados positivos acima mencionados correspondem aos valores a receber, mensalmente, decorrentes:

- I no caso da pessoa jurídica geradora:
  - a) de geração líquida de energia elétrica;
  - b) de ajuste mensal de excedente financeiro; e
- II de excedentes de energia adquirida por meio de contratos bilaterais, no caso da pessoa jurídica comercializadora.

Para efeito do disposto na alínea “a” do inciso I, geração líquida de energia elétrica corresponde à quantidade de energia alocada, segundo os controles do MAE, à pessoa jurídica geradora, que não tenha sido objeto de venda sob contratos bilaterais.

A opção pelo regime especial de apuração do PIS/PASEP e da COFINS aqui tratado:

- I - será formalizada por meio de Termo de Opção dirigido à SRF, conforme modelo constante do Anexo IV da IN SRF 247-2002; e
- II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao de sua formalização.

O Termo de Opção será apresentado em duas vias à unidade da SRF com jurisdição sobre o estabelecimento-matriz da pessoa jurídica, que acolherá a primeira via e devolverá a segunda com o registro do respec-



tivo recebimento.

À vista do Termo de Opção, o titular da unidade da SRF expedirá Ato Declaratório Executivo reconhecendo a opção pelo regime especial de que trata este artigo.

As pessoas jurídicas optantes pelo regime especial aqui tratado, podem deduzir os valores devidos, correspondentes a ajustes de contabilizações encerradas de operações de compra e venda de energia elétrica, realizadas no âmbito do MAE, quando decorrentes de:

- I decisão proferida em processo de solução de conflitos, no âmbito do MAE, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) ou em processo de arbitragem, na forma prevista no § 3º do art. 2º da Lei nº 10.433, de 2002;
- II resolução da Aneel; e
- III decisão proferida no âmbito do Poder Judiciário, transitada em julgado.

A dedução de que trata este artigo é permitida somente na hipótese em que o ajuste de contabilização caracterize anulação de receita sujeita à incidência do PIS/PASEP e da COFINS.

Sem prejuízo da dedução citada acima, as geradoras de energia elétrica optantes pelo regime especial aqui tratado podem excluir da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia, de que trata a alínea “b” do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 9.648, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 10.433, de 2002.

#### *4.4.15 – Empresas de Transporte de Passageiros*

As empresas concessionárias ou permissionárias de serviço público de transporte urbano de passageiros, subordinadas ao sistema de compensação tarifária, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor recebido que deva ser repassado a outras empresas do mesmo ramo, por meio de fundo de compensação criado ou aprovado pelo Poder Público Concedente ou Permissório.

#### *4.4.16 – Empresas de Transporte de Cargas*

As empresas transportadoras de carga, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, podem excluir da

receita bruta o valor recebido a título de Vale--Pedágio, quando destacado em campo específico no documento comprobatório do transporte.

As empresas devem manter em boa guarda, à disposição da SRF, os comprovantes de pagamento dos pedágios cujos valores foram excluídos da base de cálculo.

#### 4.4.17 – *Permissionárias de Lojas Francas*

As pessoas jurídicas permissionárias de Lojas Francas, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor da venda de mercadoria nacional ou estrangeira:

- I a passageiros de viagens internacionais, na saída do país; e
- II para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional.

O disposto acima aplica-se somente quando o pagamento for efetuado em cheque de viagem ou em moeda estrangeira conversível.

## 5 – PRAZO DE RECOLHIMENTO

Até o período de apuração setembro de 2008, o pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS deverá ser efetuado até o último dia útil do segundo decêndio subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

Em relação aos períodos de apuração encerrados a partir de outubro de 2008, com base na Lei nº 11.933-09, no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, **agentes autônomos de seguros privados** e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, o prazo permanece até dia vinte (20) do mês subsequente ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.

Para as demais pessoas jurídicas sujeitas à incidência cumulativa e não cumulativa, o vencimento passa para até o dia vinte e cinco (25) do mês seguinte ao do fato gerador, se não for útil, o recolhimento deverá

ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.

## **6 – RETENÇÕES**

### **6.1 – Retenções Efetuadas por Órgãos Públicos, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista**

Os órgãos da administração federal direta, as autarquias e as fundações federais, nos pagamentos que efetuarem pela aquisição de bens ou pelo recebimento de serviços em geral, devem reter e recolher, nos termos da legislação que disciplina o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, o PIS/PASEP e a COFINS referentes a estas operações, devidos pelos fornecedores dos bens ou prestadores dos serviços.

A base de cálculo corresponde ao valor dos serviços e dos bens adquiridos.

A retenção prevista acima não se aplica aos pagamentos pela aquisição dos produtos farmacêuticos sujeitos às alíquotas de 2,2 %, que gerem direito ao crédito presumido específico.

A pessoa jurídica poderá deduzir, do valor a pagar, a importância referente às contribuições efetivamente retidas na fonte, até o mês imediatamente anterior ao do vencimento.

De acordo com a Lei nº 10.833-03, art. 34, a partir de 1º de fevereiro de 2004, ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nas condições acima citadas, as seguintes entidades da administração pública federal:

- I empresas públicas;
- II sociedades de economia mista;
- III demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

A partir de 1º de janeiro de 2006, o vencimento passará do último dia útil da semana subsequente para o último dia útil da quinzena subsequente a do pagamento ao fornecedor (art. 74 da Lei 11.196-05).

*(Veja mais detalhes na IN SRF 480-2004)*

De acordo com a Lei nº 11.727-08, art. 5º, bem como no Decreto nº 6.662-08 os valores retidos na fonte a título da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Fica configurada a impossibilidade da dedução quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

De acordo com a Lei nº 11.727-08, foram incluídos na condição de não sujeitos à retenção, o petróleo, álcool, biodiesel e demais biocombustíveis. Vigência: 24 de junho de 2008.

*(Veja mais detalhes na IN SRF 480-2004.)*

## **6.2 – Retenções nos Pagamentos de Empresas Privadas para Empresas Privadas**

### **6.2.1 – Incidência**

Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de *serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores, locação de mão de obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais*, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

#### **NOTA**

O disposto acima aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações,

centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado;

IV - condomínios edifícios.

#### **6.2.1.1 – As Retenções Serão Efetuadas:**

- I sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação;
- II sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de prestação de serviços para entrega futura.

A retenção sobre os serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, aplica-se, inclusive quando tais serviços forem prestados por empresa de *factoring*.

#### **6.2.2 – Definição dos Serviços**

Para fins das retenções aqui tratadas, entende-se como serviços:

- I de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;
- II de manutenção todo e qualquer serviço de manutenção ou conservação de edificações, instalações, máquinas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer bem, quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação, exceto se a manutenção for feita em caráter isolado, como um mero conserto de um bem defeituoso;

- III de segurança e/ou vigilância os serviços que tenham por finalidade a garantia da integridade física de pessoas ou a preservação de valores e de bens patrimoniais, inclusive escolta de veículos de transporte de pessoas ou cargas;
- IV profissionais aqueles relacionados no § 1º do art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), inclusive quando prestados por cooperativas ou associações profissionais, aplicando-se, para fins da retenção das contribuições, os mesmos critérios de interpretação adotados em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal para a retenção do imposto de renda.

#### **6.2.2.1 – Lista dos Serviços**

Os serviços listados no art. 647 do RIR/99, são os seguintes:

1. administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);
2. advocacia;
3. análise clínica laboratorial;
4. análises técnicas;
5. arquitetura;
6. assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestado a terceiros e concernente a ramo de indústria ou comércio explorado pelo prestador do serviço);
7. assistência social;
8. auditoria;
9. avaliação e perícia;
10. biologia e biomedicina;
11. cálculo em geral;
12. consultoria;
13. contabilidade;
14. desenho técnico;
15. economia;
16. elaboração de projetos;
17. engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);
18. ensino e treinamento;

19. estatística;
20. fisioterapia;
21. fonoaudiologia;
22. geologia;
23. leilão;
24. medicina (exceto a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro);
25. nutricionismo e dietética;
26. odontologia;
27. organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;
28. pesquisa em geral;
29. planejamento;
30. programação;
31. prótese;
32. psicologia e psicanálise;
33. química;
34. radiologia e radioterapia;
35. relações públicas;
36. serviço de despachante;
37. terapêutica ocupacional;
38. tradução ou interpretação comercial;
39. urbanismo;
40. veterinária.

### *6.2.3 – Dispensa de Retenção*

#### **6.2.3.1 – Para Valores até R\$ 5.000,00**

É dispensada a retenção para pagamento de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, a cada pagamento deverá ser:

- I efetuada a soma de todos os valores pagos no mês;
- II calculado o valor a ser retido sobre o montante obtido na forma do inciso I, devendo ser deduzidos os valores retidos anteriormente no mesmo mês.

Na hipótese acima, caso a retenção a ser efetuada seja superior ao valor a ser pago, a retenção será efetuada até o limite deste, conforme exemplo a seguir.

**Exemplo:**

Suponha-se:

- a) que tenha sido efetuado pagamento no dia 10 de outubro a determinado prestador de serviços no valor de R\$ 5.000,00, portanto, não houve retenção.
- b) que tenha sido efetuado pagamento no dia 25 do mesmo mês, ao mesmo prestador de serviços, de mais R\$ 100,00.

Dessa forma devemos calcular a retenção aplicando sobre o valor total pago, R\$ 5.100,00, o percentual de 4,65%, o que resulta em R\$ 237,15.

Veja que temos de reter R\$ 237,15, mas temos de pagar apenas R\$ 100,00. Aplicando-se o que determina a IN SRF 459-2004, retém-se apenas os R\$ 100,00, ou seja, o total que deveria ser pago.

#### **6.2.3.2 – Empresas Enquadradas no Simples Nacional na Condição de Fonte Pagadora**

Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere este tópico, as pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).(Redação dada pela IN RFB nº 1.151, de 3 de maio de 2011)

#### **6.2.3.3 – Serviços de armazenamento, logística, armazenagem de contêiner, operador portuário**

De acordo com o ADI RFB 38, D.O.U.: 06.04.2011 Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de armazenamento, logística, armazenagem de contêiner, operador portuário (movimentação e armazenagem de mercadorias destinadas ou provenientes de transporte aquaviário), atividades alfandegadas na zona de embarques de navios, e locação de veículos, máquinas e equipamentos, por não se caracterizarem serviços profissionais previstos no § 1º do art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), não estão sujeitos à retenção na fonte do imposto sobre a renda, da Con-



tribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), de que trata o art. 30 da Lei 10.833, de 2003.

#### 6.2.4 – IR-Fonte e Antecipações

As retenções aqui tratadas serão efetuadas:

- I sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação;
- II sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de prestação de serviços para entrega futura.

#### 6.2.5 – Destaque na Nota Fiscal

A empresa prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor correspondente à retenção das contribuições incidentes sobre a operação. Deverá atender, também, ao que consta na letra *d*, do item seguinte.

#### 6.2.6 – Base de Cálculo e Alíquotas

- a) O valor da retenção da CSLL, da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP será determinado mediante a aplicação, sobre o valor bruto da nota ou documento fiscal, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente, e recolhido mediante o código de arrecadação 5952.
- b) As alíquotas de 3,0% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), relativas à COFINS e à Contribuição para o PIS/PASEP, aplicam-se inclusive na hipótese de as receitas da prestadora dos serviços estarem sujeitas ao regime de não cumulatividade da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP ou a regime de alíquotas diferenciadas.
- c) No caso de pessoa jurídica ou de receitas beneficiárias de isenção ou de alíquota zero, de uma ou mais contribuições aqui tratadas, a retenção dar-se-á mediante a aplicação da alíquota específica,

referida no *caput*, correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção ou pela alíquota zero, e o recolhimento será efetuado mediante os códigos específicos, tratados mais adiante.

#### **NOTA**

De acordo com a Solução de Consulta nº 218, de 30 de junho de 2004, da Superintendência Regional da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, as Associações Civas que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, quando cumprirem todos os requisitos legais para gozo da isenção do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido terão as receitas de suas atividades próprias isentas da COFINS. Consideram-se receitas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por Lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Em consequência, as receitas da associação oriundas da remuneração pela prestação de serviços profissionais de ensino e treinamento a outras pessoas jurídicas de direito privado não estão ao abrigo da isenção, cabendo a retenção na fonte da COFINS. Por outro lado, atendidos todos os requisitos para gozo de isenção do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, não haverá retenção do PIS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. O PIS é devido somente sobre a folha de salários.

- d) Para fins do disposto acima, as pessoas jurídicas bene-ficiárias de isenção ou de alíquota zero devem informar esta condição na nota ou documento fiscal, inclusive o enquadramento legal, sob pena de, se não o fizerem, sujeitarem-se à retenção das contribuições sobre o valor total da nota ou documento fiscal, no percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento).

#### ***6.2.7 – Hipóteses em que Não Haverá Retenção***

- a) A retenção do PIS, da COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não será exigida na hipótese de pagamentos efetuados a:
- I empresas estrangeiras de transporte de valores;
  - II Não haverá retenção quando o serviço for prestado por pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional (IN RFB 765,

DOU 09/08/2007).

Não haverá retenção quando o serviço for prestado por pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional (IN RFB 765, DOU 09-08-2007).

#### **NOTA**

Para fins da dispensa de retenção, a pessoa jurídica optante pelo Simples deverá apresentar à pessoa jurídica tomadora dos serviços declaração, na forma do Anexo I da IN RFB nº 791-07, incorporado à IN SRF nº 459-04 pela IN RFB 1.151-11, em duas vias, assinadas pelo seu representante legal. A pessoa jurídica tomadora dos serviços arquivará a primeira via da declaração, que ficará à disposição da Secretaria da Receita Federal, devendo a segunda via ser devolvida ao interessado, como recibo.

b) A retenção da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP não será exigida nos pagamentos:

I a título de transporte internacional de valores efetuado por empresas nacionais;

II aos estaleiros navais brasileiros nas atividades de conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro (REB), instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997.

c) A partir de 1º de janeiro de 2005, a retenção da CSLL não será exigida nos pagamentos efetuados às cooperativas, em relação aos atos cooperativos.

#### **6.2.8 – Prazo de Recolhimento**

A partir de 1º de janeiro de 2006, o vencimento passou do último dia útil da semana subsequente para o último dia útil da quinzena subsequente a do pagamento ao fornecedor (art. 74 da Lei 11.196-05).

#### **6.2.9 – Tratamento dos Valores Retidos**

Os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições, e poderão ser deduzidos, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.

De acordo com a Lei nº 11.727-08, art. 5º, bem como com Decreto nº 6.662-08 os valores retidos na fonte a título da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Fica configurada a impossibilidade da dedução quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

#### *6.2.10 – Operações com Cartões de Crédito ou Débito*

Nos pagamentos pela prestação de serviços efetuados por meio de cartões de crédito ou débito, a retenção será efetuada pela pessoa jurídica tomadora dos serviços sobre o total a ser pago à empresa prestadora dos serviços, devendo o pagamento com o cartão ser realizado pelo valor líquido, após deduzidos os valores das contribuições retidas, cabendo a responsabilidade pelo recolhimento destas à pessoa jurídica tomadora dos serviços.

#### *6.2.11 – Documentos de Cobrança que Contenham Código de Barras*

Nas notas fiscais, nas faturas, nos boletos bancários ou quaisquer outros documentos de cobrança dos serviços sujeitos à retenção aqui tratada que contenham código de barras deverão ser informados o valor bruto do preço dos serviços e os valores de cada contribuição incidente sobre a operação, devendo o seu pagamento ser efetuado pelo valor líquido, após deduzidos os valores das contribuições retidas, cabendo a responsabilidade pelo recolhimento destas à pessoa jurídica tomadora dos serviços.

## NOTA

O disposto acima não se aplica às faturas de cartão de crédito.

### *6.2.12 – Pessoa Jurídica Amparada por Medida Judicial – Tratamento e Códigos de Arrecadação*

No caso de pessoa jurídica amparada pela suspensão, total ou parcial, da exigibilidade do crédito tributário nas hipóteses a que se referem os incisos II, IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão do pagamento de qualquer das contribuições aqui referidas, a pessoa jurídica que efetuar o pagamento deverá calcular, individualmente, os valores das contribuições considerados devidos, aplicando as alíquotas correspondentes, e efetuar o recolhimento em DARF distintos para cada um deles, utilizando os seguintes códigos de arrecadação:

I - 5987, no caso de CSLL;

II - 5960, no caso de COFINS;

III - 5979, no caso de contribuição para o PIS/PASEP.

Ocorrendo qualquer das situações aqui previstas, o beneficiário do rendimento deverá apresentar à fonte pagadora, a cada pagamento, a comprovação de que o direito a não retenção continua amparada por medida judicial.

### *6.2.13 – Informe de Rendimentos*

As pessoas jurídicas que efetuarem a retenção aqui tratada deverão fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual da retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, conforme modelo constante no Anexo II da IN SRF 459-2004.

O comprovante anual poderá ser disponibilizado por meio da Internet à pessoa jurídica beneficiária do pagamento que possua endereço eletrônico.

### *6.2.14 – DIRF*

A DIRF deverá ser apresentada pelas pessoas jurídicas que efetuarem a retenção aqui tratada, nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

## 6.3 – Retenção do Fornecimento de Autopeças

### 6.3.1 – Hipóteses Sujeitas à Retenção (Lei nº 10.485-02, art. 3º, § 3º, com Redação Dada pela Lei nº 10.865-04)

#### 6.3.1.1 – Até 28 de Fevereiro de 2006

Nos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica *fabricante dos produtos* classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) a pessoa jurídica *fornecedora* de autopeças, *exceto pneumáticos e câmaras-de-ar*, estão sujeitos à *retenção na fonte* da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

#### 6.3.1.2 – A partir de 1º de Março de 2006 (Lei 11.196-05, art. 42)

Até 28 de fevereiro de 2006, só é obrigatória ser efetuada a retenção por empresas fabricantes dos produtos relacionados no art. 1º da Lei 10.485-02 (veículos, máquinas e implementos agrícolas), conforme detalhado no item anterior. Com a alteração trazida pela Lei nº 11.196-05, os fabricantes de **peças, componentes ou conjuntos** destinados aos produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485-02, também devem efetuar essa retenção.

### 6.3.2 – Alíquotas

#### 6.3.2.1 – Até 30 de Novembro de 2005

O valor a ser retido constitui antecipação das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas fornecedoras e será determinado mediante a aplicação, sobre a importância a pagar, do percentual de 0,5% (cinco décimos por cento) para a contribuição para o PIS/PASEP, e 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para a COFINS.

#### 6.3.2.2 – A partir de 1º de Dezembro de 2005 (art. 42 da Lei nº 11.196-05)

O valor a ser retido constitui antecipação das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas fornecedoras e será determinado mediante a aplicação, sobre a importância a pagar dos percentuais de 0,1% (um décimo por cento) para a contribuição para o PIS/PASEP e 0,5% (cinco décimos por cento) para a COFINS.

### *6.3.3 – Prazo de Recolhimento e Fato Gerador*

#### **6.3.3.1 – Até 30 de Novembro de 2005**

O vencimento é até o último dia útil da semana seguinte à quinzena do pagamento.

#### **6.3.3.2 – A partir de 1º de Dezembro de 2005 (art. 42 da Lei nº 11.196-05)**

Os valores retidos deverão ser recolhidos até o último dia útil da quinzena seguinte a do pagamento.

### *6.3.4 – Industrialização por Encomenda*

A partir de 1º de março de 2006, ficou definido que a retenção alcança os serviços de industrialização por encomenda. Antes, de acordo com a Solução de Consulta 402, de 26 de novembro de 2004, não havia incidência na fonte quando o encomendante provesse a totalidade dos insumos, mas havia se a executora da encomenda utilizasse insumos por ela próprio fornecidos.

### *6.3.5 – Códigos de Arrecadação*

Por meio do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 72, DOU de 29-11-2005, ficou determinado que os códigos de recolhimentos no caso de retenção pelo fornecimento de autopeças, a partir de 1º de dezembro de 2005, passam a ser:

- a) 3746 para a COFINS; e
- b) 3770 para o PIS.

### **NOTAS**

1ª - Ficou esclarecido pela Lei 11.196-05, que as retenções só abrangem as autopeças constantes dos Anexos I e II da Lei 10.485-02, exceto pneumáticos, e não abrangem pagamentos feitos a empresas enquadradas no SIMPLES, bem como a comerciantes atacadistas e varejistas.

2ª - A obrigatoriedade de retenção nos pagamentos efetuados a fornecedores de autopeças teve início em 1º de julho de 2004, por determinação constante na Lei nº 10.865-04.

### *6.3.6 – Outros Aspectos Relevantes (IN SRF 594-05, art. 45)*

O IPI incidente sobre as autopeças, devido ou sujeito ao regime de suspensão, não compõe a base de cálculo da retenção.

A retenção não se aplica no caso de pagamento efetuado a pessoa jurídica optante pelo Simples e a comerciante atacadista ou varejista. Para fins da dispensa de retenção a pessoa jurídica optante pelo Simples e o comerciante atacadista ou varejista devem apresentar, à fonte pagadora, declaração na forma dos Anexos I ou II da IN SRF 594-05, conforme o caso, em duas vias, assinadas pelo seu representante legal (veja os anexos abaixo).

Até o dia 5 do mês subsequente aos pagamentos, a pessoa jurídica que efetuar as retenções de que trata este artigo deve fornecer, à pessoa jurídica beneficiária, comprovante dessas retenções, conforme modelo do Anexo III da IN SRF 594-05. Opcionalmente ao comprovante mensal, as informações previstas no Anexo III podem ser disponibilizadas por meio da Internet à pessoa jurídica beneficiária dos pagamentos (veja os anexos abaixo).

Anualmente, a pessoa jurídica que efetuar a retenção de que trata este artigo deve apresentar Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), nela discriminando, mês a mês, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

Os valores retidos constituem antecipação das contribuições devidas pela pessoa jurídica beneficiária dos pagamentos no encerramento do respectivo período de apuração.

A pessoa jurídica beneficiária pode deduzir, do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas, os valores retidos. A dedução pode ser efetuada em relação às contribuições decorrentes de fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

De acordo com a Lei nº 11.727-08, art. 5º, os valores retidos na fonte a título da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Fica configurada a impossibilidade da dedução quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.



### 6.3.7 – Anexos da IN SRF 594-05

#### ANEXO I

##### DECLARAÇÃO

Ilmo. Sr.

(pessoa jurídica pagadora)

(Nome da empresa), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº..... DECLARA à (nome da pessoa jurídica pagadora), para fins de não incidência na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que é regularmente inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Para esse efeito, a declarante informa que:

I - preenche os seguintes requisitos:

a) conserva em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovam a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

b) cumpre as obrigações acessórias a que está sujeita, em conformidade com a legislação pertinente;

II - o signatário é representante legal desta empresa, assumindo o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à pessoa jurídica pagadora, imediatamente, eventual desenquadramento da presente situação e está ciente de que a falsidade na prestação destas informações, sem prejuízo do disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeitará, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Local e data (...)

Assinatura do Responsável

## ANEXO II

### DECLARAÇÃO

(denominação da empresa fornecedora de autopeças ou executora de encomenda), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº ....., neste ato representada por (nome e CPF do representante legal da empresa fornecedora de autopeças ou executora de encomenda),

DECLARA à (denominação da pessoa jurídica pagadora) que, para fins de não retenção na fonte da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a que se refere o art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, é comerciante de autopeças, não exercendo a atividade de industrialização das mesmas.

A declarante informa, ainda, que:

I - conserva em boa ordem, pelo prazo de dez anos contados da emissão, os documentos que comprovam a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

II - apresenta o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) na forma estabelecida pela legislação aplicável;

III - o signatário é representante legal desta empresa, assumindo o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal e à pessoa jurídica pagadora, imediatamente, eventual alteração da presente situação; e


IV - o signatário está ciente de que a falsidade na prestação das informações constantes desta declaração sujeitá-lo-á, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Local e data.....

---

Assinatura do representante legal

### ANEXO III

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	COMPROVANTE MENSAL DE RETENÇÃO CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS (Art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002)
	Mês-calendário: ____/ 200__

#### 1. FONTE PAGADORA

NOME	CNPJ
------	------

#### 2. PESSOA JURÍDICA FORNECEDORA DE AUTOPEÇAS

NOME	CNPJ
------	------

#### 3. DADOS DE PAGAMENTO E RETENÇÃO

##### 3.1 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CÓDIGO DA RETENÇÃO
VALOR DO PAGAMENTO NO MÊS-CALENDÁRIO
VALOR RETIDO NO MÊS-CALENDÁRIO

##### 3.2 COFINS

CÓDIGO DA RETENÇÃO
VALOR DO PAGAMENTO NO MÊS-CALENDÁRIO
VALOR RETIDO NO MÊS-CALENDÁRIO

#### 4. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

----------------------

#### 5. RESPONSÁVEL PELAS INFORMAÇÕES

NOME	DATA	ASSINATURA
------	------	------------

## 7 – PRESCRIÇÃO

A prescrição do PIS e da COFINS ocorrerá em 10 anos, conforme INs SRF 247-2002 e 404-2004. Portanto, a documentação que der origem ao cálculo, bem como os comprovantes de pagamento deverão ser conservados por igual tempo.

Importante salientar que apesar do que consta nas instruções normativas acima citadas, o Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante nº 8, reduziu para 5 (cinco) anos o prazo de decadência vinculados a contribuições para a seguridade social, como PIS, COFINS e Contribuições Previdenciárias.

## 8 – CÓDIGOS DE RECOLHIMENTO

### 8.1 – PIS

PIS-PASEP – Faturamento (cumulativo)	8109
PIS – Combustíveis	6824
PIS – Não cumulativo (Lei nº 10.637-2002)	6912
PIS – Não cumulativo – Lançamento de ofício	6656
PIS-PASEP – Folha de salários	8301
PIS-PASEP – Importação de bens	5602
PIS-PASEP – Importação de serviços	5434
PIS-PASEP – Importação de produtos - Lançamento de ofício	4562
PIS-PASEP – Pessoa jurídica de direito público	3703
PIS-PASEP – Entidades financeiras e equiparadas	4574
PIS-PASEP – Dedução	8002
PIS-PASEP – Repique	8205
PIS-PASEP – Devido pelos fabricantes e pelos importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703 e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, na condição de contribuintes substitutos do comerciantes varejistas	8496

PASEP – Contribuição para o programa de formação do patrimônio do Servidor Público, incluído no regime especial de parcelamento de que trata a MP nº 38-2002	8707
Retenção na fonte (Lei nº 10.833-2003, arts. 30 e 31)	5979
Contribuição para PIS/PASEP – Vendas à Zona Franca de Manaus Substituição Tributária	1921

## 8.2 – COFINS

Entidades financeiras e equiparadas	7987
COFINS – Importação de bens	5629
COFINS – Importação de bens - Lançamento de ofício	4685
COFINS – Importação de serviços	5442
Demais contribuintes	2172
Contribuição devida pelos fabricantes e pelos importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702 e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, na condição de contribuintes substitutos dos comerciantes varejistas	8645
Combustíveis	6840
COFINS não cumulativa	5856
COFINS não cumulativa – Lançamento de ofício	5477
Retenção na fonte (Lei nº 10.833-2003, arts. 30 e 31)	5960
COFINS – Vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) Substituição Tributária	1840

## 9 – EMPRESAS CADASTRADAS NO SIMPLES

As pessoas jurídicas, enquanto mantidas neste regime, de acordo com a legislação específica, não estão sujeitas à contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS, nas modalidades definidas neste livro, estando as referidas contribuições incluídas nos percentuais aplicados sobre a Receita Bruta mensal destas, de acordo com os anexos I a V da Lei Complementar nº 123-07.

## **10 – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI COMO RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E COFINS**

### **10.1 – Critério Baseado na Lei nº 9.363-96**

#### **10.1.1 – *Beneficiário***

Empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, inclusive quando o produto fabricado goze benefício da alíquota zero e, ainda, quando a venda for efetuada a comercial exportadora com fim específico de exportação.

#### **NOTAS**

1ª - O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.

2ª - De acordo com a Solução de Consulta 218 da SRF, de 08-11-2001, a pessoa jurídica, equiparada à industrial, que exporte produtos mandado industrializar por estabelecimento da mesma empresa ou terceiro, com a remessa, por ela efetuada, de insumos necessários para industrialização, faz jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS.

3ª - As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS não têm direito a esse crédito sobre as receitas de exportação sujeitas à essa modalidade de incidência.

#### **10.1.2 – *Apuração do Crédito Presumido***

##### **10.1.2.1 – *Época da Apuração***

Ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

### 10.1.2.2 – Forma de Cálculo do Crédito

- a)  $(\text{Receita de export. acumulada de janeiro do ano em curso até o mês do cálculo do crédito} \div \text{Receita Bruta Operacional acumulada de janeiro do ano em curso até o mês do crédito}) \times 100 = \%$  a ser aplicado sobre a base de cálculo
- b)  $\% \times (\text{matéria prima} + \text{produtos intermediários} + \text{material de embalagem utilizados na produção, desde janeiro do ano em curso, até o mês do crédito}) = \text{Base de Cálculo}$
- c)  $\text{Base de Cálculo} \times 5,37\% = \text{Crédito Presumido acumulado até o mês.}$

#### NOTA

De acordo com o art. 17 da IN SRF 419-2004, para efeitos de cálculo do crédito presumido aqui tratado considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente;

IV - não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica produtora;

V - os conceitos de industrialização, MP, PI e ME são os constantes da legislação do IPI.

#### Exemplo:

Vamos supor que determinada pessoa jurídica apresentasse a seguinte situação:

Receita de exportação	R\$	8.000.000,00
Receita operacional bruta	R\$	10.000.000,00
Valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos no mercado		

interno e **utilizados** em produtos a serem exportados

R\$ 1.000.000,00

**Logo:**

1º- Apuração da Base de Cálculo

% Rec. Exportação =  $(8.000.000,00 \div 10.000.000,00) \times 100 = 80\%$

**Base de Cálculo** =  $1.000.000,00 \times 80\% = 800.000,00$

2º- Cálculo do Crédito Fiscal

$800.000,00 \times 5,37 = 42.960,00$

d) Diminuir do valor apurado acima (R\$ 42.960,00), o resultado da soma dos seguintes valores:

d.1) utilizados para compensação do IPI;

d.2) ressarcidos;

d.3) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

O crédito presumido, relativo ao mês, será o resultante da operação acima.

### 10.1.2.3 – Outros Aspectos a Observar

- a) No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos. Este valor, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre do ano seguinte, em que houver exportação para o exterior.
- b) Para fins de apuração do Crédito Presumido a avaliação de estoques será efetuada com base na média ponderada móvel ou pelo método PEPS, sendo que a empresa que não possuir controle permanente de estoques somente poderá utilizar o método PEPS (primeiro que entra primeiro que sai) - IN SRF nº 419-2004.
- c) A empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador deverá, a partir de 1999, apurar o crédito presumido de forma centralizada na matriz. Até a ano de 1998 poderia ser centralizada ou não, por opção do contribuinte (Lei nº 9779-99, art. 15).



### *10.1.3 – Utilização do Crédito Presumido*

#### **10.1.3.1 – Compensação com o IPI Devido**

O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a *períodos de apuração subsequentes ao mês* a que se referir o crédito.

#### **10.1.3.2 – Transferência de Crédito**

O crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI nas operações de mercado interno. Para tanto, deverá ser emitida nota fiscal pela matriz, exclusivamente para esta finalidade, em que deverá constar:

- a) o valor do crédito transferido;
- b) o período de apuração a que se referem os créditos;
- c) a fundamentação legal da transferência dos créditos.

O estabelecimento que estiver transferindo o crédito deverá escriturá-lo no Livro de Registro de Apuração do IPI, a título de “Estorno de Créditos”, com a observação: “Crédito transferido para o estabelecimento inscrito no CNPJ nº .....

O estabelecimento que estiver recebendo o crédito por transferência deverá escriturá-lo no Livro de Registro de Apuração do IPI, a título de “Outros Créditos”, com a observação: “crédito transferido do estabelecimento inscrito no CNPJ sob nº ....., , indicando o número da nota fiscal que documenta a transferência.

#### **10.1.3.3 – Ressarcimento em Moeda Corrente**

Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos de IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções do valor do IPI devido e/ou transferência para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, o estabelecimento matriz poderá requerer à SRF o ressarcimento dos referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação com débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

O pedido de ressarcimento e a compensação com débitos de outros tributos ou contribuições serão efetuados mediante utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

## **NOTAS**

1ª - O pedido de ressarcimento será efetuado por trimestre.

2ª - Para o ressarcimento em moeda corrente será verificada a regularidade fiscal de todos os estabelecimentos da empresa relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF. Constatada a existência de qualquer débito, o valor em questão será utilizado primeiramente para quitá-lo, mediante compensação por procedimento de ofício.

### ***10.1.4 – Produtos Não Exportados***

A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento da contribuição para PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora (IN SRF nº 419-2004).

### ***10.1.5 – Obrigações Acessórias***

A pessoa jurídica produtora e exportadora que apure crédito presumido deverá apresentar trimestralmente, de forma centralizada na matriz, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores, Declaração do Crédito Presumido (DCP) referente à fruição do benefício nos trimestres encerrados, respectivamente, nos meses de março, junho, setembro e dezembro.

No caso de extinção, incorporação, fusão ou cisão, a pessoa jurídica deverá apresentar a DCP:

- I até o último dia útil de março, quando o evento ocorrer no mês de janeiro do respectivo ano-calendário;

- II até o último dia útil do mês seguinte ao do evento, na hipótese de o evento ocorrer entre 1º de fevereiro e 31 de dezembro.

A empresa comercial exportadora que houver adquirido produtos industrializados de pessoa jurídica, com fim específico de exportação, deverá apresentar trimestralmente, de forma centralizada, pela matriz, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente, Demonstrativo de Exportação (DE) correspondente às exportações efetuadas nos trimestres encerrados, respectivamente, nos meses de março, junho, setembro e dezembro.

A pessoa jurídica sujeita a prestar, no DCP, informações sobre o crédito presumido do IPI deverá manter à disposição da SRF arquivos magnéticos contendo relação das notas fiscais, individualizada, referente às:

- I exportações diretas, com indicação do destinatário e do país de seu domicílio, do valor, da data de embarque, bem assim dos respectivos números do registro e do despacho de exportação;
- II vendas para empresa comercial exportadora, com indicação do número de inscrição desta no CNPJ, do valor da nota fiscal e da data de emissão;
- III transferências de créditos da matriz para outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, com indicação da data de emissão e do valor do crédito transferido.

Os arquivos magnéticos citados deverão permanecer à disposição da SRF até que se extinga o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. As informações, quando solicitadas, deverão ser apresentadas em disquete, no prazo de dez dias contado da data da solicitação, obedecendo ao leiaute e demais especificações constantes dos itens 1 a 3 do Anexo Único da IN SRF 419-2004.

Juntamente com os disquetes, deverá ser entregue o relatório de acompanhamento dos arquivos gerados, assinado pelo representante legal da pessoa jurídica, conforme as especificações contidas no item 4 do Anexo Único da IN SRF 419-2004.

Para cada disquete apresentado deverá ser aposta etiqueta contendo as informações previstas no item 5 do Anexo Único da IN SRF 419-2004.

## 10.2 – Crédito Presumido – Critério Alternativo – Lei nº 10.276-2001

O Governo Federal, por meio da MP 2202, DOU de 29-06-2001,

convertida na Lei nº 10.276, DOU de 11-09-2001, estabeleceu critério alternativo para o cálculo do crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS. Posteriormente, foi publicada a IN SRF nº 69, DOU de 11-09-2001, por meio da qual foram estabelecidas as regras para cálculo do referido crédito. Atualmente, as regras para cálculo deste crédito presumido estão estabelecidas pela IN SRF n 420-2004.

A maior parte dos procedimentos já existentes (Lei 9363-96), foram mantidos. A seguir, se comenta os pontos em que a legislação ora em análise diverge da anterior.

**10.2.1** – Foram incluídos para fins de base de cálculo do crédito, gastos com energia elétrica e combustíveis, utilizados no processo industrial, bem como o gasto com serviços relativos à industrialização por encomenda, desde que o encomendante seja contribuinte do IPI.

**10.2.2** – Escolhido um dos critérios (aquele em vigor desde 1997 ou a alternativa ora analisada), este deverá ser mantido durante todo o ano-calendário.

### **10.2.3 – Fórmula para o Cálculo**

$$F = \frac{0,0365.Rx}{(Rt-C)}$$

onde:

**F** é o fator;

**Rx** é a receita de exportação;

**Rt** é a receita operacional bruta;

**C** é o custo de produção determinado na forma da IN SRF 420-2004, conforme segue.

A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 1º:

- I de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo industrial;
- II de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno, utilizados no processo industrial;
- III correspondente ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

No caso de impossibilidade da determinação dos custos referidos no inciso II, deverá ser aplicado às despesas com energia elétrica e combustíveis o percentual obtido pela relação entre o custo de produção e o somatório dos custos e despesas operacionais do estabelecimento industrial.

Não coincidindo o período de faturamento dos custos referidos no inciso II com o período de apuração do crédito presumido, deverá ser feita apropriação *pro rata*.

Limitações

1º- O quociente  $\frac{R_x}{(R_t-C)}$  será reduzido a cinco, quando resultar superior.

2º- O valor dos custos previstos acima será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita operacional bruta.

#### 10.2.4 – Exemplo de Cálculo

Suponha-se que determinada empresa apresente a seguinte situação em determinado mês:

a) Receita de Exportação acumulada	R\$	8.000.000,00
b) Receita Operacional Bruta Acumulada	R\$	10.000.000,00
c) Soma dos custos acumulados	R\$	6.000.000,00
d) Crédito presumido já utilizado até mês anterior	R\$	420.000,00

**Logo:**

$$F = 0,0365 \times \frac{8.000.000,00}{(10.000.000,00 - 6.000.000,00)} =$$

$$F = 0,00365 \times 2 = 0,0730$$

Crédito Presumido		
Acumulado = 6.000.000,00 x 0,0730 =	R\$	438.000,00
(-) Crédito Presumido já utilizado =	R\$	420.000,00
(=) Crédito Presumido do Mês =	R\$	18.000,00

## **NOTA**

Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não tributados e produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo produtor-exportador, integrando, entretanto, a receita operacional bruta.

### **10.2.5 – Empresa Comercial Exportadora**

A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela em da qual foram estabelecidas as regras para cálculo do referido crédito. Atualmente, as regras para cálculo deste crédito presumido estão estabelecidas pela IN SRF n 420-2004.

O valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do fator calculado pelo estabelecimento matriz da empresa produtora conforme o disposto no art. 7º da IN SRF 420-2004 sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos industrializados não exportados.

Para aplicação do disposto acima, a empresa comercial exportadora deverá solicitar à empresa produtora que lhe forneça o percentual utilizado para o cálculo do crédito presumido, bem assim os valores sobre os quais este foi aplicado.

O pagamento do valor apurado na forma acima deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação.

Se a empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação, sobre o valor de revenda serão, também, devidas a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, a serem pagas nos prazos estabelecidos na legislação específica.

### **10.3 – Recolhimento de Débito Resultante da Apuração do Crédito Presumido**

De acordo com o Ato Declaratório Executivo nº 12, DOU de 16 de novembro de 2005, o débito (crédito negativo) resultante da apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de conformidade com os arts. 7º, 34 e 38 da Instrução Normativa SRF nº 419, de 10 de maio de 2004, e com os arts. 11, 38 e 42 da Instrução Normativa SRF nº 420, de 10 de maio de 2004, em função de alteração

do regime da cumulatividade para o da não cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social (COFINS), ou em qualquer outra hipótese que não puder ser deduzido de apurações futuras, deverá ser recolhido à União.

O recolhimento deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente àquele em que se verifique a impossibilidade de dedução, com utilização do código de recolhimento 5042.

Ficam convalidados os recolhimentos do crédito negativo à União que tenham sido efetuados com utilização de código de recolhimento distinto do mencionado acima, desde que não tenha acarretado a postergação ou redução de tributo ou contribuição administrados pela Receita Federal do Brasil.

## **11 – INCIDÊNCIA SOBRE IMPORTAÇÕES**

### **11.1 – Incidência (art. 1º da Lei nº 10.865)**

O PIS/PASEP e a COFINS passam a incidir:

- a) na importação de bens ou produtos estrangeiros;
- b) na importação de serviços do exterior.

#### ***11.1.1 – Quando os Serviços São Considerados Provenientes do Exterior***

Para fins de incidência do PIS/PASEP e da COFINS na importação, os serviços são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

- I executados no País; ou
- II executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

#### **NOTA**

De acordo com a Solução de Consulta nº 436, de 27 de dezembro de 2004, da SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL – 10ª REGIÃO FISCAL, a intermediação de vendas na exportação, quando o prestador do serviço for domiciliado no exterior está sujeita à incidência do PIS e da COFINS – Importação.

### 11.1.2 – Bens Considerados Estrangeiros

Para fins da incidência do PIS/PASEP e da COFINS, sobre a importação de bens, a legislação considera **também** estrangeiros:

- I bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao País, salvo se:
  - a) enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado;
  - b) devolvidos por motivo de defeito técnico, para reparo ou para substituição;
  - c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;
  - d) por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou
  - e) por outros fatores alheios à vontade do exportador;
- II os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os componentes, de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno pelas empresas nacionais de engenharia, e exportados para a execução de obras contratadas no exterior, na hipótese de retornarem ao País.

### 11.2 – Não Incidência (art. 2º da Lei nº 10.865)

As contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS não incidem sobre:

- I bens estrangeiros que, corretamente descritos nos documentos de transporte, chegarem ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que forem redestinados ou devolvidos para o exterior;
- II bens estrangeiros idênticos, em igual quantidade e valor, e que se destinem à reposição de outros anteriormente importados que se tenham revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosos ou imprestáveis para o fim a que se destinavam, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;
- III bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;
- IV bens estrangeiros devolvidos para o exterior antes do registro da declaração de importação, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;



- V pescado capturado fora das águas territoriais do País, por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira;
- VI bens aos quais tenha sido aplicado o regime de exportação temporária;
- VII bens ou serviços importados pelas entidades beneficentes de assistência social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição (ver NOTAS do item 11.3, a seguir);

#### **NOTA**

Constituição Federal, art. 195, § 7º: *São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em Lei.*

- VIII bens em trânsito aduaneiro de passagem, acidentalmente destruídos;
- IX bens avariados ou que se revelem imprestáveis para os fins a que se destinavam, desde que destruídos, sob controle aduaneiro, antes de despachados para consumo, sem ônus para a Fazenda Nacional; e
- X o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.
- XI valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica a título de remuneração de serviços vinculados aos processos de avaliação da conformidade, metrologia, normalização, inspeção sanitária e fitossanitária, homologação, registros e outros procedimentos exigidos pelo país importador sob o resguardo dos acordos sobre medidas sanitárias e fitossanitárias (SPS) e sobre barreiras técnicas ao comércio (TBT), ambos do âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC). O disposto acima não se aplica à remuneração de serviços prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida ou beneficiada por regime fiscal privilegiado, de que trata os arts. 24 e 24-A da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **11.3 – Isenção (art. 9º da Lei nº 10.865)**

São isentas das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS:

- I as importações realizadas:
  - a) pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
  - b) pelas missões diplomáticas e repartições consulares de caráter permanente e pelos respectivos integrantes;
  - c) pelas representações de organismos internacionais de caráter permanente, inclusive os de âmbito regional, dos quais o Brasil seja membro, e pelos respectivos integrantes;
- II as hipóteses de:
  - a) amostras e remessas postais internacionais, sem valor comercial;
  - b) remessas postais e encomendas aéreas internacionais, destinadas a pessoa física;
  - c) bagagem de viajantes procedentes do exterior e bens importados a que se apliquem os regimes de importação simplificada ou especial;
  - d) bens adquiridos em loja franca, no País;
  - e) bens trazidos do exterior, no comércio característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres, destinados à subsistência da unidade familiar de residentes nas cidades fronteiriças brasileiras;
  - f) bens importados sob o regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade de isenção;
  - g) objetos de arte, classificados nas posições 97.01, 97.02, 97.03 e 97.06 da NCM, recebidos em doação, por museus instituídos e mantidos pelo poder público ou por outras entidades culturais reconhecidas como de utilidade pública;
  - h) máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, e suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos intermediários, importados por instituições científicas e tecnológicas e por cientistas e pesquisadores, atendidos os requisitos da Lei nº 8.010, de 1990;

## NOTAS

1ª - As isenções de que tratam os incisos I e II deste tópico somente serão concedidas se satisfeitos os requisitos e condições exigidos para o reconhecimento de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (Lei 10.865, art. 9º, § 1º, com redação dada pela Lei nº 10.925-04).

2ª - Quando a isenção for vinculada à qualidade do importador, a transferência de propriedade ou a cessão de uso dos bens, a qualquer título, obriga ao prévio pagamento das contribuições de que trata a Lei 10.865 (Lei 10.865, art. 10).

3ª - O disposto no item 2, acima, não se aplica aos bens transferidos ou cedidos (Lei 10.865, art. 10, parágrafo único):

I - a pessoa ou a entidade que goze de igual tratamento tributário, mediante prévia decisão da autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal;

II - após o decurso do prazo de três anos, contado da data do registro da declaração de importação; e

III - a entidades beneficentes, reconhecidas como de utilidade pública, para serem vendidas em feiras, bazares e eventos semelhantes, desde que recebidas em doação de representações diplomáticas estrangeiras sediadas no País.

4ª - A isenção das contribuições, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão (Lei 10.865, art. 11).

5ª - Desde que mantidas as finalidades que motivaram a concessão e mediante prévia decisão da autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal, poderá ser transferida a propriedade ou cedido o uso dos bens antes de decorrido o prazo de três anos a que se refere o inciso II da 3ª nota, acima, contado da data do registro da correspondente declaração de importação (Lei 10.865, art. 12).

## 11.4 – Suspensão

*11.4.1 – REPORTE (Lei nº 11.033, art. 14, DOU de 22-12-2004; Lei nº 11.726-08; MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08)*

Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTE.

As vendas de máquinas, equipamentos, peças de reposição e outros bens, no mercado interno ou a sua importação, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do REPORTE e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, na execução dos serviços de dragagem, e nos Centros de Treinamento Profissional, na execução do treinamento e formação de trabalhadores, serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação.

A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita à alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens adquiridos no mercado interno ou importados mediante aplicação do REPORTE, dentro do prazo de cinco anos citado acima, deverá ser precedida de autorização da Secretaria da Receita Federal e do recolhimento dos tributos suspensos, acrescidos de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável.

O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão aqui tratada.

O benefício aqui tratado aplica-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

As peças de reposição citadas no início deste tópico deverão ter seu valor aduaneiro igual ou superior a 20% (vinte por cento) do valor aduaneiro da máquina ou equipamento ao qual se destinam, de acordo com a Declaração de Importação – DI respectiva.

Os veículos adquiridos com o benefício do REPORTE deverão receber identificação visual externa a ser definida pela Secretaria Especial de Portos.

Na hipótese de utilização do bem em finalidade diversa da que motivou a suspensão, a sua não incorporação ao ativo imobilizado ou a ausência da identificação citada acima o beneficiário fica sujeito à multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor de aquisição do bem no mercado interno ou do respectivo valor aduaneiro. A aplicação da multa prevista acima não prejudica a exigência dos tributos suspensos, de outras penalidades cabíveis, bem como dos acréscimos legais.

São beneficiários do REPORTO o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto.

Pode ainda ser beneficiário do REPORTO o concessionário de transporte ferroviário.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá os requisitos e os procedimentos para habilitação dos beneficiários ao REPORTO.

Os beneficiários do REPORTO ficam acrescidos das empresas de dragagem, definidas na Lei nº 11.610, de 12 de dezembro de 2007, dos recintos alfandegados de zona secundária e dos Centros de Treinamento Profissional, conceituados no art. 32 da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, e terão o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO para aquisições e importações efetuadas até 31 de dezembro de 2011.

## NOTAS

1ª - Sobre o assunto ver também a IN RFB 879-08; o Decreto nº 6.582/08 e o Decreto nº 7.297-10;

2ª - De acordo com a MP 428, convertida na Lei nº 11.774-08, os benefícios aqui tratados aplicam-se também aos bens utilizados na execução de serviços de transporte de mercadorias em ferrovias, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e aos trilhos e demais elementos de vias férreas, classificados na posição 73.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul, relacionados pelo Poder Executivo.

### *11.4.2 – REPES - Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços da Tecnologia da Informação (Lei 11.196/05, arts. 1º a 11, Lei nº 11.774-08)*

Somente poderá efetuar aquisição de bens e serviços com o benefício do REPES a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal. A habilitação somente pode ser requerida por pessoa jurídica que exerça preponderantemente as atividades de desenvolvimento de software ou de prestação de serviços de tecnologia da informação e que, por ocasião da sua opção pelo REPES, assuma compromisso de exportação igual ou superior a sessenta por cento de sua receita bruta anual decorrente da venda dos bens e serviços antes mencionados.

A receita bruta será considerada após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. O percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do Repes, durante o período de (três) anos-calendário. O prazo de início de utilização não poderá ser superior a 1 (um) ano, contado a partir da aquisição.

No caso de venda ou de importação de bens novos destinados ao desenvolvimento, no País, de software e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Repes para incorporação ao seu ativo imobilizado;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Repes para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Nas notas fiscais relativas às vendas com a suspensão aqui tratada, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Os bens beneficiados pela suspensão aqui tratada serão relacionados em regulamento.

No caso de venda ou de importação de serviços destinados ao desenvolvimento, no País, de software e de serviços de tecnologia da informação, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pela prestadora de serviços, quando tomados por pessoa jurídica beneficiária do Repes;

II - da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação, para serviços importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Repes.

Nas notas fiscais relativas aos serviços de que trata o inciso I, acima, deverá constar a expressão “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

Na hipótese da venda ou importação de serviços, o percentual de exportação - 60% - será apurado considerando as vendas efetuadas no ano-calendário subsequente ao da prestação do serviço adquirido com suspensão.

Os serviços beneficiados pela suspensão serão relacionados em regulamento.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após cumprida a condições estabelecidas no caput do art. 2º da Lei nº 11.196/05, observados os prazos de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 4º e o § 2º do art. 5º desta Lei.

A adesão ao Repes fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica beneficiária do Repes terá a adesão cancelada:

- I na hipótese de descumprimento do compromisso de exportação conforme comentado acima;
- II sempre que se apure que o beneficiário:
  - a) não satisfazia as condições ou não cumpria os requisitos para a adesão; ou
  - b) deixou de satisfazer as condições ou de cumprir os requisitos para a adesão;
- III a pedido.

Na ocorrência do cancelamento da adesão ao Repes, a pessoa jurídica dele excluída fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição no mercado interno ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão, na condição de contribuinte, em relação aos bens ou serviços importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens ou serviços adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Relativamente à Contribuição para o PIS/PASEP e à Cofins, os juros e multa, de mora ou de ofício, serão exigidos:

- I isoladamente, na hipótese de que trata o inciso I, acima;
- II juntamente com as contribuições não pagas, na hipótese de que tratam os incisos II e III, acima.

Nas hipóteses de que tratam os incisos I e II, a pessoa jurídica excluída do Repes somente poderá efetuar nova adesão após o decurso do prazo de 2 (dois) anos, contado da data do cancelamento.

Na hipótese do inciso I, a multa, de mora ou de ofício, será aplicada sobre o valor das contribuições não recolhidas, proporcionalmente à diferença entre o percentual mínimo de exportações – 60% - e o efetivamente alcançado.

A transferência de propriedade ou a cessão de uso, a qualquer título, dos bens importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão da exigência das contribuições, antes da conversão das alíquotas a 0 (zero), será precedida de recolhimento, pelo beneficiário do Repes, de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação, conforme o caso, na condição de contribuinte, em relação aos bens importados, ou na condição de responsável, em relação aos bens adquiridos no mercado interno. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os juros e multa, de mora ou de ofício, de que trata este artigo serão exigidos:

- I juntamente com as contribuições não pagas, no caso de transferência de propriedade efetuada antes de decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores;
- II isoladamente, no caso de transferência de propriedade efetuada após decorridos 18 (dezoito) meses da ocorrência dos fatos geradores.

É vedada a adesão ao Repes de pessoa jurídica optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples.

De acordo com o Decreto nº 5.713, DOU de 03/03/2006, os bens e serviços beneficiados com a suspensão são os bens novos, classificados nos códigos 84.71, 8473.30 e 85.17 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, destinados ao desenvolvimento, no País, de software e de serviços de tecnologia da informação.

A vigência desse dispositivo é a partir de 22/11/2005

Esse assunto foi regulamentado pelo Decreto nº 5.712, DOU de 03/03/2006, alterado pelo Decreto 6.887-09 e normatizado pela IN SRF nº 630, DOU de 22/03/06.



### 11.4.3 – RECAP - Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital por Empresas Exportadoras (Lei 11.196/05, arts. 12 a 16, Lei nº 11.774-08)

É beneficiária do RECAP a pessoa jurídica preponderantemente exportadora, assim considerada aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior à adesão ao RECAP, houver sido igual ou superior a setenta por cento de sua receita bruta total na venda de bens e serviços no período e que assuma compromisso de manter esse percentual de exportação durante o período de dois anos-calendário. Neste caso o percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do RECAP, durante o período de 2 (dois) anos-calendário. A receita bruta será considerada após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. A pessoa jurídica em início de atividade ou que não tenha atingido no ano anterior o percentual de receita de exportação poderá se habilitar ao RECAP desde que assuma compromisso de auferir, no período de três anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, setenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços. Neste caso o percentual de exportações será apurado considerando-se a média obtida, a partir do ano-calendário subsequente ao do início de utilização dos bens adquiridos no âmbito do RECAP, durante o período de 3 (três) anos-calendário.

Em qualquer hipótese o prazo de início de utilização não poderá ser superior a 3 (três) anos.

De acordo com o Decreto nº 6.887-09, para as pessoas jurídicas que fabricarem os produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 11.529-07 (vide abaixo), o percentual de setenta por cento citado acima é reduzido para sessenta por cento.

- I classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:
  - a) nos códigos 0801.3, 42.02, 50.04 a 50.07, 51.05 a 51.13, 52.03 a 52.12, 53.06 a 53.11;
  - b) nos Capítulos 54 a 64;
  - c) nos códigos 84.29, 84.32, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06; e
  - d) nos códigos 94.01 e 94.03; e

- II relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

O disposto neste tópico:

- I não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples e às que tenham suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;
- II aplica-se a estaleiro naval brasileiro, no caso de aquisição ou importação de bens de capital relacionados em regulamento destinados à incorporação ao seu ativo imobilizado para utilização nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro – REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997, independentemente de efetuar o compromisso de exportação de auferir, no período de três anos-calendário, receita bruta decorrente de exportação para o exterior de, no mínimo, setenta por cento de sua receita bruta total de venda de bens e serviços.

Para as pessoas jurídicas que fabricam os produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 11.529, de 22 de outubro de 2007, os percentuais de exportação ficam reduzidos para sessenta por cento.

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, fica suspensa a exigência:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do RECAP para incorporação ao seu ativo imobilizado;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RECAP para incorporação ao seu ativo imobilizado.

O benefício de suspensão poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de 3 (três) anos contados da data de adesão ao RECAP.

A pessoa jurídica que não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero), ou não atender às demais condições fica obrigada a recolher juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição:

- I de contribuinte, em relação à contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II - de responsável, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os juros e multa, de mora ou de ofício, serão exigidos:

- I isoladamente, na hipótese em que o contribuinte não alcançar o percentual de exportações de 70%;
- II juntamente com as contribuições não pagas, nas hipóteses em que a pessoa jurídica não incorporar o bem ao ativo imobilizado, revender o bem antes da conversão da alíquota a 0 (zero).

Nas notas fiscais relativas à venda com suspensão deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

A suspensão de que trata este artigo converte-se em alíquota 0 (zero) após:

- I cumpridas as condições de que trata o *caput* do art. 13 da Lei nº 11.196-05, observado o prazo a que se refere o inciso I do § 2º deste artigo;
- II cumpridas as condições de que trata o § 2º do art. 13 da Lei nº 11.196-05, observado o prazo a que se refere o inciso II do § 2º deste artigo;
- III transcorrido o prazo de 18 (dezoito) meses, contado da data da aquisição, no caso do beneficiário de que trata o inciso II do § 3º do art. 13 da Lei nº 11.196-05.

A adesão ao RECAP fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Os bens beneficiados pela suspensão das contribuições para PIS e da COFINS serão relacionados em regulamento.

Vigência desse dispositivo: a partir de 22-11-2005.

Veja mais detalhes sobre o RECAP na IN SRF 605 DOU de 06/01/2006 e nos Decretos 5.789, DOU de 26/05/2006, 5.649, DOU de 30/12/2005, Decreto nº 6.581, DOU de 29-09-2008 e Decreto 6.887-09.

#### ***11.4.4 – Importadora Localizada na Zona Franca de Manaus (Lei nº 11.196-05, art. 50)***

Alterado o § 1º do art. 14 da Lei 10.865-04 – passa a ser aplicada a suspensão do PIS e da COFINS – importação, no caso de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, para incorporação ao imobilizado da pessoa jurídica importadora, localizada na Zona Franca de Manaus. Após 18 meses a suspensão se transforma em alíquota zero. Os bens serão relacionados em regulamento.

*(Ver Decreto 5.691, DOU de 06-02-2006)*

A vigência desse dispositivo é a partir de 22-11-2005.

#### ***11.4.5 – Venda ou Importação de Máquinas e Equipamentos Utilizados na Fabricação de Papéis (Lei nº 11.196-05, art. 55)***

Art. 55. A venda ou a importação de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de papéis destinados à impressão de jornais ou de papéis classificados nos códigos 4801.00.10, 4801.00.90, 4802.61.91, 4802.61.99, 4810.19.89 e 4810.22.90, todos da TIPI, destinados à impressão de periódicos, serão efetuadas com suspensão da exigência:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta da venda no mercado interno, quando os referidos bens forem adquiridos por pessoa jurídica industrial para incorporação ao seu ativo imobilizado; ou
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens forem importados diretamente por pessoa jurídica industrial para incorporação ao seu ativo imobilizado.

§ 1º O benefício da suspensão de que trata este artigo:

- I aplica-se somente no caso de aquisições ou importações efetuadas por pessoa jurídica que auferir, com a venda dos papéis referidos no *caput* deste artigo, valor igual ou superior a 80% (oitenta por cento) da sua receita bruta de venda total de papéis;
- II não se aplica no caso de aquisições ou importações efetuadas por pessoas jurídicas optantes pelo Simples ou que tenham suas receitas, no todo ou em parte, submetidas ao regime de incidência cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS; e
- III poderá ser usufruído nas aquisições ou importações realizadas até 30 de abril de 2008 ou até que a produção nacional atenda a 80% (oitenta por cento) do consumo interno.

§ 2º O percentual de que trata o inciso I do § 1º deste artigo será apurado:

- I após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda; e
- II considerando-se a média obtida, a partir do início de utilização do bem adquirido com suspensão, durante o período de 18 (dezoito) meses.

§ 3º O prazo de início de utilização a que se refere o § 2º deste artigo não poderá ser superior a 3 (três) anos.

(Vigência: 22-11-2005)

(Ver Decreto 5.653, DOU de 30-12-2005, Decreto 5.881, DOU 1º-09-2006, e IN SRF 675, DOU 26-09-2006.)

#### ***11.4.6 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – REIDI***

Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura - REIDI, nos termos da Lei nº 11.488/07, com alterações procedidas pela Lei nº 11.727/08.

Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A forma de habilitação e co-habilitação ao Reidi foram normatizadas por meio da IN RFB nº 758-07, IN RFB nº 778-07 e IN RFB nº 955-09

A habilitação somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura nos setores de:

- I transportes, alcançando exclusivamente:
  - a) rodovias e hidrovias;
  - b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo;
  - c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e
  - d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao voo instalados em aeródromos públicos;
- II energia, alcançando exclusivamente:
  - a) geração, co-geração, transmissão e distribuição de energia elétrica;
  - b) produção e processamento de gás natural em qualquer estado físico;
- III saneamento básico, alcançando exclusivamente abastecimento de água potável e esgotamento sanitário;
- IV irrigação; ou
- V dutovias.

Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto, incorporando a obra de infraestrutura ao seu ativo imobilizado.

A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer co-habilitação ao regime.

A pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:

- I comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para a habilitação ao REIDI; e
- II cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.

Para a obtenção da co-habilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto.

As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão aderir ao Reidi.

A adesão ao Reidi fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

A suspensão pode ser usufruída nas aquisições, locações e importações de bens e nas aquisições e importações de serviços, vinculadas ao projeto aprovado, realizadas no período de cinco anos, contados da data da habilitação da pessoa jurídica titular do projeto de infraestrutura. Conforme o art. 21 da Lei nº 12.249-10, o prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada na data de publicação da Medida Provisória no 472, de 15 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Considera-se adquirido no mercado interno ou importado o bem ou o serviço na data da contratação do negócio, independentemente da data do recebimento do bem ou da prestação do serviço. Este dispositivo aplica-se quanto à locação de bens no mercado interno.

Considera-se data da contratação do negócio, a data de assinatura do contrato ou dos aditivos contratuais.

O prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada em 16 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica.

Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I, acima, deverá constar a expressão Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões aqui tratadas convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infra-estrutura.

A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infra-estrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à Cofins-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à Cofins.

No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infra-estrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Reidi; ou
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

*(Ver também os Decretos nº 6.144-07, 6.167-07, 6.416-08 e 7.367-10)*

#### **11.4.7 – Empresas Localizadas em Zona de Processamento de Exportação (Lei nº 11.732-08)**

As importações e aquisições no mercado interno realizadas por empresas autorizadas a operar em ZPE terão suspensão do PIS e da COFINS.

Em relação ao mercado interno, significa dizer que empresas que venderem bens para o imobilizado ou matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem para as empresas localizadas em ZPE, poderão fazê-lo com suspensão do PIS e da COFINS.



As empresas que efetuarem vendas a pessoas jurídicas localizadas em ZPE, deverão fazer constar nas respectivas notas fiscais “*Venda Efetuada com Regime de Suspensão*”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

#### 11.4.8 – *Navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo*

Conforme MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08, fica suspensa a exigência do PIS e da COFINS, nas vendas efetuadas no mercado interno e nas importações, quando destinados à navegação de cabotagem e de apoio portuário e marítimo, de óleos combustíveis, conforme segue:

- I óleo combustível, tipo bunker, MF (Marine Fuel), classificado no código 2710.19.22;
- II óleo combustível, tipo bunker, MGO (Marine Gás Oil), classificado no código 2710.19.21; e
- III óleo combustível, tipo bunker, ODM (Óleo Diesel Marítimo), classificado no código 2710.19.21.

A pessoa jurídica que quiser usufruir do benefício deverá ter habilitação prévia, nos termos estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica que não destinar os produtos referidos acima à navegação de cabotagem ou de apoio portuário e marítimo fica obrigada a recolher juros, multa de mora e a contribuição não recolhida, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), referentes às contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, na condição de:

- I contribuinte, em relação à contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II responsável, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento, caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o *caput* deste artigo deverá constar a expressão “Venda de óleo combustível, tipo *bunker*,

efetuada com Suspensão de PIS/COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente e do código fiscal do produto.

Ver IN RFB nº 882-08.

#### *11.4.9 – Acetona (art. 25 da Lei nº 11.727-08)*

No caso de venda ou importação de acetona classificada no código 2914.11.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, fica suspensa a exigência da contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

A suspensão alcança exclusivamente a acetona destinada à produção de monoisopropilamina (Mipa) utilizada na elaboração de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI.

No caso de importação, a suspensão mencionada acima aplica-se apenas quando a acetona for importada diretamente pela pessoa jurídica fabricante da Mipa.

Vigência: 24-06-2008.

#### *11.4.10 – Aquisições de Insumos para serem Aplicados em Produtos a serem Exportados (Lei 11.945-09, art.12)*

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação.

As suspensões aqui tratadas:

- I aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado;
- II não alcançam as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III a IX do art. 3o da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004.
- III aplicam-se também às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser direta-

te fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final destinado à exportação. (Incluído pela Lei nº 12.058, de 2009)

Apenas a pessoa jurídica habilitada pela Secretaria de Comércio Exterior poderá efetuar aquisições ou importações com suspensão na forma deste tópico. (Redação dada pela Lei nº 12.058, de 2009)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior disciplinarão em ato conjunto o disposto neste artigo.

#### **11.4.11 – Drawback Integrado (Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O regime especial aqui tratado denomina-se *Drawback* Integrado.

As suspensões aplicam-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado, bem como às aquisições no mercado interno ou importações de empresas denominadas fabricantes-intermediários, para industrialização de produto intermediário a ser diretamente fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego ou consumo na industrialização de produto final a ser exportado. Neste último caso a modalidade do *Drawback* Integrado, denomina-se *Drawback* Intermediário.

A pessoa jurídica será habilitada no *Drawback* Integrado por meio de ato concessório expedido pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

A habilitação no regime especial deverá ser solicitada por meio de requerimento específico no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), módulo *Drawback web*, disponível na página do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), no endereço <<http://www.desenvolvimento.gov.br>>.

O requerente informará o valor, a quantidade na unidade de medida estatística, a descrição e os códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) das mercadorias que serão adquiridas no mercado interno ou das que serão importadas, bem como dos bens a exportar.

É permitida a conversão de ato concessório de *Drawback* Verde-Amarelo em *Drawback* Integrado, quando o primeiro foi concedido antes da vigência desta Portaria, sendo vedada a conversão nos casos das operações de que trata o art. 90 da Portaria SECEX Nº 25, de 27 de novembro de 2008.

A mercadoria admitida no *Drawback* Integrado não poderá ser destinada à complementação de processo industrial de produto já amparado por regime de *Drawback* concedido anteriormente.

O pagamento dos tributos poderá ser suspenso pelo prazo de até 1 (um) ano, prorrogável por igual período.

No caso de mercadoria destinada à produção de bem de capital de longo ciclo de fabricação, a suspensão poderá ser concedida por prazo compatível com o de fabricação e exportação do bem, até o limite de 5 (cinco) anos.

Os prazos acima citados contar-se-ão da data de emissão do ato concessório.

A comprovação das aquisições de mercadoria nacional sob o amparo do regime terá por base a nota fiscal emitida pelo fornecedor, a qual deverá ser registrada no Siscomex pelo titular do ato concessório.

As notas fiscais registradas deverão representar somente operações de venda de mercadorias empregadas ou consumidas na industrialização de produtos a serem exportados, devendo constar do documento:

- I a descrição e os respectivos códigos da NCM;
- II o número do ato concessório; e
- III a indicação da saída e venda da mercadoria com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Os atos concessórios de *Drawback* poderão ser deferidos, a critério da Secex, levando-se em conta a agregação de valor e o resultado da operação.

A comprovação do regime será realizada:

- I com base no fluxo físico, por meio de comparação entre os volumes de importação e de aquisição no mercado interno em relação ao volume exportado; e
- II em relação à agregação de valor, considerando-se, ainda, a variação cambial das moedas de negociação e a oscilação dos preços dos produtos importados e exportados.

As modificações das condições negociadas ou realizadas ficarão sujeitas a pedido de alteração do ato concessório no Siscomex, formulado dentro da validade do aludido ato.

Para os efeitos do disposto neste tópico, com base na Portaria Conjunta RFB/SECEX 467-10, entende-se por produto a ser exportado aquele que é diretamente destinado ao exterior ou vendido diretamente a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação para o exterior.

Aplicam-se ao regime especial aqui tratado, no que forem compatíveis, as demais disposições sobre *Drawback*.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) terá acesso, a qualquer tempo, aos dados registrados no Siscomex, referidos acima.

A RFB e a Secex poderão editar normas complementares às dispostas nesta Portaria, em suas respectivas áreas de competência.

#### **11.4.12 – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.320-10; IN RFB 1.074-10; IN RFB 1.084-10)**

Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste – REPENEC, nos termos e condições comentados a seguir, devendo ainda, o Poder Executivo regulamentar o assunto.

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do REPENEC a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para implantação de obras de infraestrutura nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos setores petroquímico, de refino de petróleo e de produção de amônia e uréia a partir do gás natural, para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Compete ao Ministério de Minas e Energia a aprovação de projeto e a definição, em portaria, dos projetos que se enquadram nas disposições acima.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem aderir ao REPENEC.

A fruição dos benefícios do REPENEC fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e as contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

Aplica-se o benefício aqui tratado, aos projetos protocolados até 31 de dezembro de 2010 e aprovados até 30 de junho de 2011.

**b) Benefícios**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação nas obras referidas acima, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

Nas notas fiscais relativas às vendas comentadas neste tópico deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura.

A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as contribuições e o imposto não pagos em decorrência da suspensão de que trata este tópico, acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para efeitos da suspensão aqui tratada, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços destinados às obras citadas acima, ficam suspensas:

- I a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando prestados a pessoa jurídica beneficiária do REPENEC;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

O disposto no item I, acima, aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura quando contratados por pessoa jurídica beneficiária do REPENEC.

Os benefícios aqui tratados podem ser usufruídos nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contado da data de habilitação ou co-habilitação da pessoa jurídica titular do projeto de infraestrutura.

Na hipótese de transferência de titularidade de projeto de infraestrutura aprovado no REPENEC durante o período de fruição do benefício, a habilitação do novo titular do projeto fica condicionada a:

- I manutenção das características originais do projeto, conforme manifestação do Ministério de Minas e Energia;
- II observância do limite de prazo de cinco anos, mencionado acima, contado desde a habilitação do primeiro titular do projeto;
- III revogação da habilitação do antigo titular do projeto.

Na hipótese de transferência de titularidade, são responsáveis solidários pelos tributos suspensos os antigos titulares e o novo titular do projeto.

***11.4.13 – Programa Um Computador por Aluno – PROUCA e do Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE (Lei nº 12.249-09; Decreto nº 7.243-10)***

Fica criado o Programa Um Computador por Aluno – PROUCA e instituído o Regime Especial para Aquisição de Computadores para Uso Educacional – RECOMPE.

## NOTA

A vigência deste benefício se inicia na data da sua regulamentação e vai até 31-12-2011.

O PROUCA tem o objetivo de promover a inclusão digital nas escolas das redes públicas de ensino federal, estadual, distrital, municipal ou nas escolas sem fins lucrativos de atendimento a pessoas com deficiência, mediante a aquisição e a utilização de soluções de informática, constituídas de equipamentos de informática, de programas de computador (*software*) neles instalados e de suporte e assistência técnica necessários ao seu funcionamento.

Ato conjunto dos Ministros de Estado da Educação e da Fazenda estabelecerá definições, especificações e características técnicas mínimas dos equipamentos referidos acima, podendo inclusive determinar os valores mínimos e máximos alcançados pelo PROUCA.

Incumbe ao Poder Executivo:

- I relacionar os equipamentos de informática de que trata este tópico; e
- II estabelecer processo produtivo básico específico, definindo etapas mínimas e condicionantes de fabricação dos equipamentos.

Os equipamentos mencionados acima destinam-se ao uso educacional por alunos e professores das escolas das redes públicas de ensino federal, estadual, distrital, municipal ou das escolas sem fins lucrativos de atendimento a pessoas com deficiência, exclusivamente como instrumento de aprendizagem.

A aquisição citada acima será realizada por meio de licitação pública, observados termos e legislação vigentes.

### **a) Beneficiária**

É beneficiária do RECOMPE a pessoa jurídica habilitada que exerça atividade de fabricação dos equipamentos mencionados acima e que seja vencedora do processo de licitação, também comentado acima.

Também será considerada beneficiária do RECOMPE a pessoa jurídica que exerça a atividade de manufatura terceirizada para a vencedora do processo de licitação.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempre-



sas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem aderir ao RECOMPE.

O Poder Executivo regulamentará o regime aqui tratado.

**b) Benefício**

O RECOMPE suspende, conforme o caso, a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita decorrente da:
  - a) venda de matérias-primas e produtos intermediários destinados à industrialização dos equipamentos mencionados acima quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime;
  - b) prestação de serviços por pessoa jurídica estabelecida no País a pessoa jurídica habilitada ao regime quando destinados aos equipamentos mencionados acima;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre:
  - a) matérias-primas e produtos intermediários destinados à industrialização dos equipamentos já mencionados quando importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime;
  - b) o pagamento de serviços importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime quando destinados aos equipamentos já mencionados.

As operações de importação efetuadas com os benefícios previstos no RECOMPE dependem de anuência prévia do Ministério da Ciência e Tecnologia.

As notas fiscais relativas às operações de venda no mercado interno de bens e serviços adquiridos com os benefícios previstos no RECOMPE devem:

- I estar acompanhadas de documento emitido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia, atestando que a operação é destinada ao PROUCA;

- II conter a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigência do IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente e do número do atestado emitido pelo Ministério da Ciência e Tecnologia.

A fruição dos benefícios do RECOMPE fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A pessoa jurídica beneficiária do RECOMPE terá a habilitação cancelada:

- I na hipótese de não atender ou deixar de atender ao processo produtivo básico específico referido no inciso II do § 2º do art. 7º da Lei nº 12.249-09;
- II sempre que se apure que não satisfazia ou deixou de satisfazer, não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ao regime; ou
- III a pedido.

Após a incorporação ou utilização dos bens ou dos serviços adquiridos ou importados com os benefícios do RECOMPE nos equipamentos mencionados acima, a suspensão converte-se em alíquota zero. Na hipótese de não se efetuar a incorporação ou utilização aqui referida, a pessoa jurídica beneficiária do RECOMPE fica obrigada a recolher os tributos não pagos em função da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data de aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição de:

- I contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

#### ***11.4.14 – Regime Especial de Incentivos Tributários para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO (Lei nº 12.249-09, IN RFB 1.186-11)***

Fica instituído o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira – RETAERO, nos termos a seguir.

### **a)Beneficiárias**

São beneficiárias do RETAERO:

- I a pessoa jurídica que produza partes, peças, ferramentais, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos e matérias-primas, ou preste serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- II a pessoa jurídica que produza bens ou preste os serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, utilizados como insumo na produção de bens referidos no item I.

No caso do item II, somente poderá ser habilitada ao RETAERO a pessoa jurídica preponderantemente fornecedora de pessoas jurídicas referidas no item I.

Considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora, aquela que tenha 70% (setenta por cento) ou mais de sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas:

- a) às pessoas jurídicas referidas no item I, acima;
- b) a pessoas jurídicas fabricantes de aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM; e
- c) de exportação para o exterior.

Exclui-se do cálculo da receita o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

A fruição dos benefícios do RETAERO condiciona-se ao atendimento cumulativo, pela pessoa jurídica, dos seguintes requisitos:

- I cumprimento das normas de homologação aeronáutica editadas no âmbito do Sistema de Segurança de Voo;
- II prévia habilitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil (ver IN RFB 1.186-11);

### III regularidade fiscal em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, não podem habilitar-se ao RETAERO.

À pessoa jurídica beneficiária do RETAERO não se aplica o disposto no inciso VII do § 12 do art. 8º, no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e na alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Todos estes dispositivos tratam de alíquota zero. Excetua-se, a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM, que continua sujeita a alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

O Poder Executivo disciplinará em regulamento o RETAERO.

#### **b) Benefício**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de bens acima mencionados, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO;
- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO.

Nas notas fiscais relativas as vendas com suspensão deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões de que trata este tópico convertem-se em alíquota zero:

- I após o emprego ou utilização dos bens adquiridos ou importados no âmbito do RETAERO, ou dos bens que resultaram

de sua industrialização, na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM;

- II após a exportação dos bens com tributação suspensa ou dos que resultaram de sua industrialização.

A pessoa jurídica que atender as condições para a suspensão na forma prevista na Lei nº 12.249-09, é obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação – DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação;
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia destinados a empresas beneficiárias do RETAERO, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita da prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País, quando prestados a pessoa jurídica beneficiária do RETAERO;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RETAERO.

O disposto no item I aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando contratados por pessoas jurídicas habilitadas ao RETAERO.

A fruição do benefício depende da comprovação da efetiva prestação do serviço para produção, reparo e manutenção de aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM.

A habilitação ao RETAERO pode ser realizada em até 5 (cinco) anos, contados da data da vigência da Lei nº 12.249-09, ou seja, a partir de 16-12-2009.

Os benefícios podem ser utilizados nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contados da data de habilitação no RETAERO.

*11.4.15 – Do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol – Recopa (Lei nº 12.350-10; Decreto nº 7.319-10; IN RFB nº 1.176-11)*

Por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.176 de 22 de julho de 2011, publicada no DOU de 25.7.2011, foram estabelecidos critérios para habilitação e coabilitação ao Regime Especial de Tributação para a Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (Recopa), conforme já tratavam a Lei nº 12.350-10 e o Decreto nº 7.319-10. Tais benefícios estão vinculados à Copa das Confederações e à Copa do Mundo Fifa, a realizarem-se, respectivamente, em 2013 e 2014.

1) Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições e dos Impostos  
O Recopa consiste em suspensão da exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita auferida pela pessoa jurídica vendedora, decorrente da:
  - a) venda de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime, para utilização ou incorporação nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;
  - b) venda de materiais de construção, quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime, para utilização ou incorporação nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;
  - c) prestação de serviços, por pessoa jurídica estabelecida

- no País, à pessoa jurídica habilitada ao regime, quando destinados às obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014; e
- d) locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização nas obras para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime;
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre:
- a) máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando importados por pessoa jurídica habilitada ao regime para utilização ou incorporação nas obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.
  - b) materiais de construção, quando importados por pessoa jurídica habilitada ao regime para utilização ou incorporação nas obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.

## NOTA

Para efeito do disposto nas alíneas “a” e “b” do item II, acima, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

- c) o pagamento de serviços importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime, quando destinados às obras de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas

partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014;

### 1.1) Prazo

A suspensão pode ser usufruída nas aquisições, locações e importações de bens e nas aquisições e importações de serviços, vinculadas ao projeto aprovado, realizadas entre a data da habilitação e 30 de junho de 2014 pela pessoa jurídica titular do projeto aprovado nos termos do art. 6º da IN RFB nº 1.176-11, que trata da “Análise dos Projetos”.

Para efeito do disposto neste subitem, considera-se:

- I adquirido no mercado interno ou importado o bem ou o serviço de que trata o item 1, acima, na data da emissão do documento fiscal, no caso de aquisições no mercado interno, ou na data do desembarço aduaneiro, no caso de importações; e
- II realizada a locação de bens no mercado interno, na data da assinatura do respectivo contrato.

### 2) Da Habilitação e Coabilitação

Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços ao amparo do Recopa a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Também poderá usufruir do Recopa a pessoa jurídica coabilitada.

Não poderá se habilitar ou coabilitar ao Recopa a pessoa jurídica:

- I optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;
- II tributadas pelo lucro presumido e lucro arbitrado; ou
- III que esteja irregular em relação aos impostos ou às contribuições administrados pela RFB.

### 3) Das pessoas jurídicas que podem requerer habilitação e coabilitação

A habilitação somente poderá ser requerida por pessoa jurídica, titular de projeto aprovado para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.

Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto relativo às obras citadas acima.



Aplica-se o disposto neste tópico aos projetos aprovados até 31 de dezembro de 2012.

A pessoa jurídica contratada pela pessoa jurídica habilitada ao Recopa para a realização de obras de construção civil e de construção e montagem de instalações industriais, inclusive com fornecimento de bens, relacionadas aos projetos aprovados nos termos do art. 6º da IN RFB nº 1.176-11 (ver item 2, acima), poderá requerer coabilitação ao regime. Neste caso, para a obtenção da coabilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto.

A pessoa jurídica a ser coabilitada deverá:

- I comprovar o atendimento de todos os requisitos exigidos para a habilitação ao Recopa; e
- II cumprir as demais condições estabelecidas para a fruição do regime.

A habilitação ou a coabilitação ao Recopa somente será concedida à pessoa jurídica que comprovar a entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos termos do disposto no Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009. Este requisito deverá ser atendido por todas as pessoas jurídicas requerentes, inclusive por aquelas domiciliadas no Estado de Pernambuco ou no Distrito Federal, não se lhes aplicando, exclusivamente para fins da habilitação ou da coabilitação de que trata este artigo, o disposto no § 2º da cláusula décima oitava do Ajuste SINIEF nº 2, de 2009.

#### 4) Da análise dos projetos

O Ministério do Esporte deverá aprovar, em portaria, os projetos e respectivas alterações que se enquadram nas disposições do art. 5º da IN RFB nº 1.176-11 (ver item 3, acima). Na portaria, deverá constar:

- I o nome empresarial e o número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da pessoa jurídica titular do projeto aprovado, que poderá requerer habilitação ao Recopa; e
- II descrição do projeto, com a especificação do tipo de obra que será realizada, conforme definido no caput do art. 5º, da IN RFB nº 1.176-11 – “Análise do Projeto”.

Os custos do projeto devem ser estimados levando-se em conta a suspensão comentada acima sendo inadmissíveis projetos em que não tenha sido considerado o impacto da aplicação do Recopa.

Os projetos referentes a obras já contratadas poderão ser beneficiados pelo Recopa desde que sejam celebrados aditivos revisando os valores então praticados, incorporando os benefícios fiscais derivados desse regime.

Os autos do processo de análise do projeto ficarão arquivados e disponíveis no Ministério do Esporte, para consulta e fiscalização dos órgãos de controle.

5) Do requerimento de habilitação e coabilitação

A habilitação ou a coabilitação ao Recopa deverá ser requerida à RFB por meio de formulários próprios, constantes dos Anexos I e II da IN RFB nº 1.176-11, a serem apresentados à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, acompanhados:

- I da inscrição do empresário no registro público de empresas mercantis ou do contrato de sociedade em vigor, devidamente registrado, em se tratando de sociedade empresária, bem como, no caso de sociedade empresária constituída como sociedade por ações, dos documentos que atestem o mandato de seus administradores;
- II de indicação do titular da empresa ou relação dos sócios, pessoas físicas, bem como dos diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e respectivos endereços;
- III de relação das pessoas jurídicas sócias, com indicação do número de inscrição no CNPJ, bem como de seus respectivos sócios, pessoas físicas, diretores, gerentes, administradores e procuradores, com indicação do número de inscrição no CPF e respectivos endereços; e
- IV cópia da portaria do Ministério do Esporte, comentada acima.

Além da documentação relacionada acima, a pessoa jurídica a ser coabilitada deverá apresentar contrato celebrado com a pessoa jurídica habilitada ao Recopa, cujo objeto seja exclusivamente a execução de obras referentes ao projeto aprovado pela portaria já citada.

A regularidade fiscal da pessoa jurídica requerente será verificada em procedimento interno da RFB, em relação aos impostos e contribuições por esta administrados, ficando dispensada a juntada de documentos comprobatórios.

A habilitação e a coabilitação serão formalizadas por meio de ato da RFB, publicado no Diário Oficial da União.

A pessoa jurídica deverá solicitar habilitação ou coabilitação separadamente para cada projeto a que estiver vinculada.

Concluída a participação da pessoa jurídica no projeto, deverá ser solicitado, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que adimplido o objeto do contrato, o cancelamento da respectiva habilitação ou coabilitação (ver inciso I do art. 12 da IN RFB nº 1.176/2011). O descumprimento sujeita a pessoa jurídica à multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração de atraso, nos termos do inciso I do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

#### 6) Dos procedimentos para habilitação e coabilitação

Para a concessão da habilitação ou da coabilitação, a DRF deverá:

- I examinar o pedido e a portaria citada acima (ver art. 7º da IN RFB nº 1.176-11);
- II verificar a regularidade fiscal da pessoa jurídica requerente em relação aos impostos e às contribuições administrados pela RFB;
- III proferir despacho deferindo ou indeferindo a habilitação ou a coabilitação; e
- IV dar ciência ao interessado.

Na hipótese de ser constatada insuficiência de informações exigidas para instrução do pedido, a requerente deverá ser intimada a regularizar as pendências, no prazo de 20 (vinte) dias da ciência da intimação.

A habilitação ou a coabilitação será formalizada por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido pelo Delegado da DRF e publicado no Diário Oficial da União (DOU). O ADE será emitido para o número do CNPJ do estabelecimento matriz e aplica-se a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica requerente.

Da decisão que indeferir pedido de habilitação ou de coabilitação ao regime, cabe interposição de recurso, em instância única, ao Superintendente da Receita Federal do Brasil, no prazo de 10 (dez) dias contados da data da ciência do indeferimento ao interessado. O recurso deve ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica que, após o devido saneamento, o encaminhará à respectiva Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF).

Proferida a decisão do recurso, o processo será encaminhado à DRF de origem para as providências cabíveis e ciência ao interessado.

## 7) Do Cancelamento da Habilitação

O cancelamento da habilitação ocorrerá:

- I a pedido; ou
- II de ofício, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer, ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ou coabilitação ao regime.

O pedido de cancelamento da habilitação ou da coabilitação, no caso do item I, deverá ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

O cancelamento da habilitação ou da coabilitação será formalizado por meio de ADE emitido pelo Delegado da DRF e publicado no DOU.

Do cancelamento de ofício, na forma do item, cabe interposição de recurso em instância única, com efeito suspensivo, ao Superintendente da Receita Federal do Brasil, no prazo de 10 (dez) dias contados da data da ciência ao interessado, observado o disposto no art. 18 na IN RFB nº 1.176-11 O recurso deve ser protocolizado na DRF com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, a qual, após o devido saneamento, o encaminhará à respectiva SRRF.

Proferida a decisão do recurso, o processo será encaminhado à DRF de origem para as providências cabíveis e ciência ao interessado.

O cancelamento da habilitação implica o cancelamento automático das coabilitações a ela vinculadas.

A pessoa jurídica que tiver a habilitação ou a coabilitação cancelada não poderá, em relação ao projeto correspondente à habilitação ou à coabilitação cancelada, efetuar aquisições e importações ao amparo do Recopa de bens e serviços destinados ao referido projeto. O disposto acima não prejudica as demais habilitações ou coabilitações em vigor para a pessoa jurídica, concedidas anteriormente à publicação do ADE de cancelamento.

## 8) Das Disposições Gerais

Nos casos de suspensão do PIS e da COFINS (inciso I do art. 2º da IN RFB nº 1.176-11), a pessoa jurídica vendedora ou prestadora de serviços deve fazer constar na nota fiscal o número da portaria que aprovou o projeto, o número do ato que concedeu a habilitação ou a coabilitação ao Recopa à pessoa jurídica adquirente e, conforme o caso, a expressão:

- I “Venda de bens efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente;

- II “Venda de serviços efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente; ou
- III “Aluguel de bens efetuada com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

ção do dispositivo legal correspondente.  
No caso da suspensão de IPI (inciso II do art. 2º da IN RFB nº 1.176-11), o estabelecimento industrial ou equiparado que der saída deve fazer constar na nota fiscal o número da portaria que aprovou o projeto, o número do ato que concedeu a habilitação ao Recopa à pessoa jurídica adquirente e a expressão “Saída com suspensão do IPI”, com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

A suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a venda de bens e serviços para pessoa jurídica habilitada ou coabilitada ao Recopa não impede a manutenção e a utilização dos créditos pela pessoa jurídica vendedora, no caso de esta ser tributada no regime de apuração não cumulativa dessas contribuições.

A pessoa jurídica habilitada ou coabilitada ao Recopa poderá, a seu critério, efetuar aquisições e importações fora do regime, não se aplicando, neste caso, a suspensão aqui tratada.

A aquisição de bens ou de serviços com a suspensão da exigibilidade de tributos prevista no Recopa não gera, para o adquirente, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. O disposto acima não se aplica quando a pessoa jurídica habilitada ou coabilitada optar por efetuar aquisições e importações fora do Recopa, sem a suspensão aqui tratada.

A suspensão converte-se em alíquota zero após a incorporação ou a utilização, nos estádios citados antes, dos bens ou dos serviços adquiridos ou importados ao amparo do Recopa.

Na hipótese de não ser efetuada a incorporação ou a utilização, ou no caso de cancelamento de ofício da habilitação, a pessoa jurídica beneficiária do Recopa fica obrigada a recolher as contribuições e os impostos não pagos em decorrência da suspensão acrescidos de juros e multa de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data de aquisição ou do registro da Declaração de Importação (DI), na condição de:

- I contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à Cofins-Importação, ao IPI vinculado à importação e ao Imposto de Importação; ou

- II responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP, à Cofins e ao IPI.

O pagamento dos acréscimos legais e da penalidade citada acima não gera, para a pessoa jurídica beneficiária do Recopa, direito ao desconto de créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

Será divulgada pela RFB no seu sítio na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, a relação das pessoas jurídicas habilitadas e coabilitadas ao Recopa, na qual constará o projeto a que cada pessoa jurídica está vinculada e a respectiva data de habilitação ou de coabilitação.”

#### *11.4.16 – Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa – RETID (MP 544-11)*

Fica instituído o Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa - RETID, nos termos e condições estabelecidos neste Capítulo.

São beneficiárias do RETID:

- I a EED - Empresa Estratégica de Defesa - que produza partes, peças, ferramentas, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos e matérias-primas, ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP 544 (serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos em ato do Poder Executivo; e
- II a pessoa jurídica que produza bens ou preste os serviços referidos no art. 10 da MP 544 (serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID), utilizados como insumo na produção de bens referidos no item I, acima.

No caso do item II, acima, somente poderá ser habilitada ao RETID a pessoa jurídica preponderantemente fornecedora de pes-

soas jurídicas que se classifiquem como EED - Empresa Estratégica de Defesa.

Considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora, aquela que tenha setenta por cento ou mais de sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas:

- I a pessoas jurídicas classificadas EED - Empresa Estratégica de Defesa;
- II a pessoas jurídicas fabricantes de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo de que trata o item I, acima; e
- III de exportação para o exterior.

Para os fins de verificação do percentual acima comentado, exclui-se do cálculo da receita o valor dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

A fruição dos benefícios do RETID condiciona-se ao atendimento cumulativo pela pessoa jurídica dos seguintes requisitos:

- I credenciamento por órgão competente do Ministério da Defesa;
- II prévia habilitação na Secretaria da Receita Federal do Brasil; e
- III regularidade fiscal em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas de que tratam o inciso II do caput do art. 8º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não podem habilitar-se ao RETID.

O Poder Executivo disciplinará em regulamento o RETID.

No caso de venda no mercado interno ou de importação dos bens aqui citados, ficam suspensos:

- I a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;

- II a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RETID;

Deverá constar nas notas fiscais relativas às vendas, a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota zero:

- I após o emprego ou utilização dos bens adquiridos ou importados no âmbito do RETID, ou dos bens que resultaram de sua industrialização, na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão, industrialização de bens de defesa nacional definidos no ato do Poder Executivo, quando destinados à venda à União, para uso privativo das Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo; e
- II após exportação dos bens com tributação suspensa ou dos que resultaram de sua industrialização.

A pessoa jurídica que não utilizar o bem na forma prevista neste tópico fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação incidente no desembaraque aduaneiro de importação; e
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para os fins tratados neste tópico, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

No caso de venda ou importação de serviços de tecnologia industrial básica, desenvolvimento e inovação tecnológica, assistência técnica e transferência de tecnologia, destinados a empresas beneficiárias do RETID, fica suspensa a exigência:



- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita de prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País, quando prestados para pessoa jurídica beneficiária do RETID; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do RETID.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após o emprego ou utilização dos serviços nas destinações aqui previstas.

A pessoa jurídica que não empregar ou utilizar os serviços na forma prevista fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei, contados a partir da data:

- I do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores, na condição de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação; e
- II da aquisição, na condição de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

A suspensão do PIS e da COFINS aplica-se também na hipótese da receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando contratados por pessoas jurídicas habilitadas ao RETID.

A fruição do benefício depende da comprovação da efetiva prestação do serviço nas destinações a que se refere este tópico.

Os benefícios poderão ser usufruídos em até cinco anos contados da data de publicação da Medida Provisória 544(30-09-2011), nas aquisições e importações realizadas após a habilitação das pessoas jurídicas beneficiadas pelo RETID.

#### *11.4.17 – RECINE (MP nº 545-11)*

Fica instituído o Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica - RECINE, nos termos a seguir:

O Poder Executivo regulamentará o regime do RECINE.

É beneficiária do RECINE a pessoa jurídica detentora de projeto de exibição cinematográfica, previamente credenciado e aprovado, nos termos e condições do regulamento.

Compete à Agência Nacional do Cinema - ANCINE o credenciamento e a aprovação dos projetos.

A fruição do RECINE fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O beneficiário do RECINE deverá exercer as atividades relativas à implantação ou operação de complexos cinematográficos, ou à locação de equipamentos para salas de exibição.

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação no ativo permanente e utilização em complexos de exibição ou cinemas itinerantes, bem como de materiais para sua construção, fica suspensa a exigência:

- I da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE; e
- II da Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e da COFINS - Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do RECINE;

Nas notas fiscais relativas às vendas, deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente.

As suspensões, após a incorporação do bem ou material de construção no ativo permanente ou sua utilização no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante, convertem-se em alíquota zero, no caso dos demais tributos.

A pessoa jurídica que não incorporar ou não utilizar o bem ou material de construção no complexo de exibição cinematográfica ou cinema itinerante fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência das suspensões de que trata este artigo, acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data do fato gerador do tributo, na condição:

- I de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP - Importação, à COFINS - Importação; ou
- II de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

Para efeitos aqui tratados, equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens e materiais de construção estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

As máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos e materiais de construção com o tratamento tributário de que trata este tópico serão relacionados em regulamento.

O prazo para fruição do benefício deverá respeitar o disposto no § 1º do art. 92 da Lei nº 12.309, de 9 de agosto de 2010, ou seja, de cinco anos.

Por cinco anos contados da conclusão do projeto de modernização ou do início da operação das salas de exibição, fica vedada a destinação dos complexos e dos equipamentos audiovisuais adquiridos com benefício fiscal previsto na Medida Provisória nº 545-11, em fins diversos dos previstos nos projetos credenciados ou aprovados pela ANCINE. O descumprimento submete a pessoa jurídica beneficiária ao recolhimento dos tributos não pagos, com multa e juros.

## 11.5 – Fato Gerador (Lei nº 10.865, art. 3º)

O fato gerador será:

- I a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou
- II o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contra-prestação por serviço prestado.

### NOTAS

1ª - Para efeito do inciso I, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

2ª - O disposto no item 1, acima, não se aplica:

a) às malas e às remessas postais internacionais; e

b) à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a um por cento.

3ª - Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior a um por cento, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder ao referido percentual.

#### **11.5.1 – Momento da Ocorrência do Fato Gerador (Lei nº 10.865, art. 4º)**

Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

- I na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

#### **NOTA**

O disposto no inciso I, acima, se aplica, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação (Lei 10.865, art. 4º, parágrafo único).

- II no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;
- III na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;
- IV na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de importação de serviços.

### **11.6 – Sujeito Passivo**

#### **11.6.1 – Contribuintes (Lei nº 10.865, art. 5º)**

- I o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;
- II a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e

- III o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

#### **NOTA**

Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada (Lei 10.865, art. 5º, parágrafo único).

#### **11.6.2 – Responsáveis Solidários (Lei nº 10.865, art. 6º):**

- I O adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;
- II o transportador, quando transportar bens procedentes do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;
- III o representante, no País, do transportador estrangeiro;
- IV o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de bem sob controle aduaneiro; e
- V o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal.

#### **11.7 – Base de Cálculo (Lei nº 10.865, art. 7º)**

A base de cálculo será:

- I o valor aduaneiro que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido e do valor das próprias contribuições, na hipótese de entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

#### **NOTAS**

1ª - De acordo com o § 4º do art. 8º da Lei 10.865-04, o ICMS comporá a base de cálculo, ainda que diferido.

2ª - De acordo com o art. 44 da Lei 11.196-05, incluindo o § 5º no art. 7º da Lei 10.865-04, a partir de 22-11-2005, não entra na base de cálculo do PIS/COFINS importação o disposto na letra e do inciso V do art. 13 da Lei Complementar 87-96, ou seja: “quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras”.

II o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese de importação de serviços.

## NOTAS

1ª - A base de cálculo das contribuições incidentes sobre prêmios de resseguro cedidos ao exterior é de oito por cento do valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido (Lei 10.865, art. 7º § 1º).

2ª - O disposto no item 1, acima, aplica-se aos prêmios de seguros não enquadrados no disposto no inciso X do art. 2º da Lei 10.865.

3ª - O art. 2º da Lei 10.865 trata da não incidência, e no seu inciso X consta: *o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.*

### **11.7.1 – Hipóteses de Base de Cálculo Reduzida (Lei nº 10.865, art. 7º, § 3º)**

A base de cálculo fica reduzida:

- I em 30,2%, no caso de importação, para revenda, de caminhões chassi com carga útil igual ou superior a 1.800 kg e caminhão monobloco com carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, observadas as especificações estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal; e
- II em 48,1%, no caso de importação, para revenda, de produtos classificados nos seguintes códigos e posições da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex

02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).

## **FÓRMULAS (IN SRF 572 – DOU DE 24-11-2005)**

### **Instrução Normativa SRF nº 572, de 22 de novembro de 2005 DOU de 24.11.2005**

Dispõe sobre o cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

**O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 22 de novembro de 2005, declara:

**Art 1º** Os valores a serem pagos relativamente à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS-Importação) serão obtidos pela aplicação das seguintes fórmulas, exceto quando a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) for específica:

I - na importação de bens:

$$COFINS_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times X)$$

$$PIS_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times X)$$

onde,

$$X = \left[ \frac{1 + e \times [a + b \times (1+a)]}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do Imposto de Importação (II)

b = alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

- c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação
- d = alíquota da COFINS-Importação
- e = alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

II – na importação de serviços:

$$COFINS_{IMPORTAÇÃO} = d \times V \times Z$$

$$PIS_{IMPORTAÇÃO} = c \times V \times Z$$

onde,

$$Z = \left[ \frac{1 + f}{(1 - c - d)} \right]$$

V = o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do Imposto de Renda

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

**Art. 2º** Na hipótese de a alíquota do IPI ser específica, os valores a serem pagos serão obtidos pela aplicação das seguintes fórmulas:

$$COFINS_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times Y + W \times Q)$$

$$PIS_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times Y + W \times Q)$$

onde,

$$Y = \left[ \frac{(1 + e \times a)}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$



$$W = \left[ \frac{e \times \beta}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

Q = Quantidade do produto importada na unidade de medida compatível com a alíquota específica do IPI

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do II

$\beta$  = alíquota específica do IPI

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

e = alíquota do ICMS

**Art. 3º** Nas hipóteses de imunidade ou de isenção ou redução do II ou do IPI, redução das alíquotas dos respectivos tributos, ou redução de suas respectivas bases de cálculo, o valor correspondente a qualquer deles, que seria devido caso não houvesse imunidade, isenção ou redução, não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

§ 1º Aplica-se também o disposto no *caput* nas hipóteses de:

- I imunidade, isenção ou redução do ICMS, ou ainda, de redução das alíquotas ou da base de cálculo do tributo;
- II aplicação dos regimes aduaneiros aplicados em áreas especiais;
- III suspensão do pagamento do IPI vinculado à importação de que tratam as Leis no 9.826, de 23 de agosto de 1999, no 10.485, de 3 de julho de 2002, e no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pela Lei no 10.684, de 30 de maio de 2002.

§ 2º Nos casos de imunidade, isenção ou da suspensão do IPI vinculado à importação de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, deve-se informar o valor zero para a alíquota correspondente de cada tributo e, nos casos de redução, deve ser informada a alíquota real empregada na operação.

§ 3º Na hipótese de diferimento do pagamento do ICMS, o valor do ICMS diferido compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

**Art. 4º** O contribuinte que comprovar o recolhimento de valores a maior que o devido da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação em razão da utilização das fórmulas constantes da Instrução

Normativa RFB nº 571, de 20 de outubro de 2005, antes da publicação desta Instrução Normativa, terá direito a restituição da diferença de valores, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004.

**Art. 5º** Fica revogada a Instrução Normativa RFB nº 571, de 20 de outubro de 2005.

**Art. 6º** Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 22 de novembro de 2005.

## **11.8 – Alíquotas (Lei nº 10.865, art. 8º)**

As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo, das alíquotas de:

- I 1,65%, para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 7,6 %, para a COFINS-Importação.

### **NOTA**

De acordo com a MP 540-11, em relação a todos os produtos citados a abaixo, conforme TIPI, no caso de haver importação dos mesmos a alíquota da COFINS fica majorada em 1,5% ( um inteiro e cinco décimos por cento), em relação às importações realizadas a partir de 1º de dezembro de 2011. A MP não menciona até quando irá vigorar este adicional.

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos Capítulos 61 e 62;

II - nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00;

III - nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06; e

IV - nos códigos 94.01 a 94.03.

### **11.8.1 – Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865-04, art. 8º, §§ 1º a 10)**

**11.8.1.1** – As alíquotas, no caso de importação de produtos farmacêuticos, classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, são de:

- I 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento), para a COFINS-Importação.

#### **NOTA**

Veja mais adiante hipóteses de alíquota zero.

**11.8.1.2** – As alíquotas, no caso de importação de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, são de:

- I 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento), para a COFINS-Importação.

**11.8.1.3** – Na importação de máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, as alíquotas são de:

- I 2% (dois por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

O disposto acima, relativamente aos produtos classificados no Capítulo 84 da NCM, aplica-se, exclusivamente, aos produtos autopropulsados.

**11.8.1.4** – Na importação dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da NCM, as alíquotas são de:

- I 2% (dois por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), para a COFINS-Importação.

**11.8.1.5** – A importação de embalagens para refrigerante e cerveja, referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de

2003, e de embalagem para água fica sujeita à incidência do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, fixada por unidade de produto. As alíquotas atuais são, respectivamente, as seguintes (Decreto 6.707-08):

- lata de alumínio, classificada no código 7612.90.19 da TIPI e lata de aço, classificada no código 7310.21.10 da TIPI:

- a) R\$ 0,0094 (noventa e quatro décimos de milésimos de real) e R\$ 0,0431 (quatrocentos e trinta e um décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes classificados nos códigos 22.02 da TIPI; e
- b) R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de cervejas classificadas no código 2203 da TIPI;

- embalagens destinadas ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja, quando se tratar:

- a) de garrafas e garrafões classificados no código 3923.30.00 da TIPI, R\$ 0,0094 (noventa e quatro décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0431 (quatrocentos e trinta e um décimos de milésimo de real) por litro de capacidade nominal de envasamento;
- b) de pré-formas classificadas no código 3923.30.00 Ex 01 da TIPI:
  1. R\$ 0,0056 (cinquenta e seis décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0259 (duzentos e cinquenta e nove décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura de até 30g;
  2. R\$ 0,014 (quatorze milésimos de real) e R\$ 0,0647 (seiscentos e quarenta e sete décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 30 até 42g;
  3. R\$ 0,0187 (cento e oitenta e sete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,862 (oitocentos e sessenta e dois décimos de milésimo de real), para faixa de gramatura acima de 42g;

- de embalagens de vidro não retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI R\$ 0,0162 (cento e sessenta e dois décimos de milésimo de real) e R\$ 0,0748 (setecentos e quarenta e oito décimos de milésimo de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas; e

- de embalagens de vidro retornáveis classificadas no código 7010.90.21 da TIPI, R\$ 0,1617 (um mil e seiscentos e dezessete décimos de milésimo de real) e R\$ 0,748 (setecentos e quarenta e oito milésimos de real), por litro de capacidade nominal de envasamento de refrigerantes ou cervejas.

#### **NOTA**

A partir de 1º de agosto de 2004, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, incidentes na comercialização no mercado interno e na importação de embalagens para água (TIPI 22.01) classificadas no código 3923.30.00 da TIPI, com capacidade nominal igual ou superior a 10 (dez) litros, ficam reduzidas, respectivamente, para R\$ 0,0046 (quarenta e seis décimos de milésimo do real) e R\$ 0,0212 (duzentos e doze décimos de milésimo do real) por litro de capacidade nominal de envasamento (Decreto nº 5.162, DOU de 30-07-2004).

**11.8.1.6 – Art. 58-A** – A contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-V desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**58-B.** Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica: (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

- I à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados; (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

**Art. 58-C.** A contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação devidas pelos importadores dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei serão apuradas: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I sobre a base de cálculo do inciso I do caput do art. 7º da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004; (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (produção de efeitos)
- II mediante a aplicação das alíquotas previstas no inciso II do caput do art. 58-M desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (produção de efeitos)

Parágrafo único. Aplica-se o disposto neste artigo independentemente de o importador haver optado pelo regime especial previsto nesta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (produção de efeitos)

**Art. 58-I.** A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, mediante a aplicação das alíquotas de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) e 16,65% (dezes-seis inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Parágrafo único. O disposto neste artigo: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I alcança a venda a consumidor final pelo estabelecimento industrial, de produtos por ele produzidos; e (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- II aplica-se às pessoas jurídicas industriais referidas no art. 58-A desta Lei nas operações de revenda dos produtos nele mencionados, admitido, neste caso, o crédito dos valores da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pagos na respectiva aquisição. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-J.** A pessoa jurídica que industrializa ou importa os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei poderá optar por regime especial de tributação, no qual a contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS e o IPI serão apurados em função do valor-base, que será expresso em reais ou em reais por litro, discriminado por tipo de produto e por marca comercial e definido a partir do preço de referência. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 1º A opção pelo regime especial de que trata este artigo aplica-se conjuntamente às contribuições e ao imposto referidos no *caput* deste artigo, alcançando todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante e abrangendo todos os produtos por ela fabricados ou importados. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 2º O disposto neste artigo alcança a venda a consumidor final pelo estabelecimento industrial de produtos por ele produzidos. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 3º Quando a industrialização se der por encomenda, o direito à opção de que trata o *caput* deste artigo será exercido pelo encomendante. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 4º O preço de referência de que trata o *caput* deste artigo será apurado com base no preço médio de venda: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I a varejo, obtido em pesquisa de preços realizada por instituição de notória especialização; (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- II a varejo, divulgado pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, para efeito de cobrança do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS; ou (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- III praticado pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 5º A pesquisa de preços referida no inciso I do § 4º deste artigo, quando encomendada por pessoa jurídica optante pelo regime especial de tributação ou por entidade que a represente, poderá ser utilizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil mediante termo de compromisso firmado pelo encomendante com a anuência da contratada. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 6º Para fins do inciso II do § 4º deste artigo, sempre que possível, o preço de referência será apurado tomando-se por base, no mínimo, uma unidade federada por região geográfica do País. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 7º Para fins do disposto no inciso III do § 4º deste artigo, os preços praticados devem ser informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser definida em ato específico, pela própria

pessoa jurídica industrial ou importadora ou, quando a industrialização se der por encomenda, pelo encomendante. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 8º O disposto neste artigo não exclui a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil de requerer à pessoa jurídica optante, a qualquer tempo, outras informações, inclusive para a apuração do valor-base. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 9º Para efeito da distinção entre tipos de produtos, poderão ser considerados a capacidade, o tipo de recipiente, as características e a classificação fiscal do produto. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 10. A opção de que trata este artigo não prejudica o disposto no *caput* do art. 58-B desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 11. No caso de omissão de receitas, sem prejuízo do disposto no art. 58-S desta Lei quando não for possível identificar: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I a saída do produto, o IPI incidirá na forma dos arts. 58-D a 58-H desta Lei, aplicando-se sobre a base omitida a maior alíquota prevista para os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei; (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II o produto vendido, a contribuição para o PIS/PASEP e a CO-FINS incidirão sobre as receitas omitidas na forma do art. 58-I desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 13. A propositura pela pessoa jurídica optante de ação judicial questionando os termos deste regime especial implica desistência da opção. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 14. O Poder Executivo poderá estabelecer alíquota específica mínima por produto, marca e tipo de embalagem. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 15. A pessoa jurídica industrial que optar pelo regime de apuração previsto neste artigo poderá creditar-se dos valores das contribuições estabelecidos nos incisos I a III do art. 51, referentes às embalagens que adquirir, no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição. (incluído pela Lei nº 11.945-09)

§ 16. O disposto no § 15 aplica-se, inclusive, na hipótese da industrialização por encomenda, desde que o encomendante tenha feito a opção de que trata este artigo. (incluído pela Lei nº 11.945-09)



**Art. 58-L.** O Poder Executivo fixará qual valor-base será utilizado, podendo ser adotados os seguintes critérios: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I até 70% (setenta por cento) do preço de referência do produto, apurado na forma dos incisos I ou II do § 4o do art. 58-J desta Lei, adotando-se como residual, para cada tipo de produto, o menor valor-base dentre os listados; (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- II o preço de venda da marca comercial do produto referido no inciso III do § 4o do art. 58-J desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 1º O Poder Executivo poderá adotar valor-base por grupo de marcas comerciais, tipo de produto, ou por tipo de produto e marca comercial. (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 2º O valor-base será divulgado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio do seu sítio na internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, vigorando a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da publicação. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 3º O Poder Executivo poderá reduzir e restabelecer o percentual de que trata o inciso I do *caput* deste artigo por classificação fiscal do produto. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 4º Para fins do disposto no § 1º deste artigo, será utilizada a média dos preços dos componentes do grupo, devendo ser considerados os seguintes critérios, isolada ou cumulativamente: (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

- I tipo de produto; (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II faixa de preço; (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)
- III tipo de embalagem. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 5º Para efeito do disposto no § 4º deste artigo, a distância entre o valor do piso e o valor do teto de cada faixa de preço será de até 5% (cinco por cento). (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

**Art. 58-M.** Para os efeitos do regime especial:

- I o Poder Executivo estabelecerá as alíquotas do IPI, por classificação fiscal; e (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

- II as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS serão de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento), respectivamente; (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se às pessoas jurídicas referidas no art. 58-A desta Lei nas operações de revenda dos produtos nele mencionados, admitido, neste caso, o crédito dos valores da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pagos na respectiva aquisição. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 2º O imposto e as contribuições, no regime especial optativo, serão apurados mediante alíquotas específicas determinadas pela aplicação das alíquotas previstas nos incisos I e II do *caput* deste artigo sobre o valor-base de que trata o art. 58-L desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 3º Para os efeitos do § 2º deste artigo, as alíquotas específicas do imposto e das contribuições serão divulgadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio do seu sítio na internet, vigorando a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da publicação, sendo dispensada, neste caso, a publicação de que trata o § 2º do art. 58-L desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

**Art. 58-N.** No regime especial, o IPI incidirá: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I uma única vez sobre os produtos nacionais na saída do estabelecimento industrial, observado o disposto no parágrafo único; e (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- II sobre os produtos de procedência estrangeira no desembaraço aduaneiro e na saída do estabelecimento importador equiparado a industrial. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Parágrafo único. Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do estabelecimento que industrializar os produtos, observado o disposto no parágrafo único do art. 58-A desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-O.** A opção pelo regime especial previsto no art. 58-J desta Lei poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 1º A opção a que se refere o *caput* deste artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela

desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 2º A desistência da opção a que se refere o *caput* deste artigo poderá ser exercida a qualquer tempo e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

- I de novembro de cada ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos dar-se-á a partir do dia primeiro de janeiro do ano-calendário subsequente; ou (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)
- II anterior ao de início de vigência da alteração da alíquota específica, divulgada na forma do disposto no § 3º do art. 58-M desta Lei, hipótese em que a produção de efeitos dar-se-á a partir do primeiro dia do mês de início de vigência da citada alteração. (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 3º No ano-calendário em que a pessoa jurídica iniciar atividades de produção ou importação dos produtos elencados no art. 58-A desta Lei, a opção pelo regime especial poderá ser exercida em qualquer data, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da opção. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil divulgará, pela internet, o nome das pessoas jurídicas optantes na forma deste artigo, bem como a data de início da respectiva opção. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 5º No ano-calendário de 2008, a opção de que trata o *caput* poderá ser exercida até o último dia útil do mês de dezembro, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2009. (incluído pela Lei nº 11.945-09)

§ 6º Na hipótese de exclusão do Simples Nacional, a qualquer título, a opção a que se refere o *caput* deste artigo produzirá efeitos na mesma data em que se iniciarem os efeitos da referida exclusão. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 7º Na hipótese do § 6º deste artigo, aplica-se o disposto nos arts. 28 a 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

§ 8º Fica reaberto o prazo da opção referida no *caput* deste artigo até o dia 30 de junho de 2009, hipótese em que alcançará os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro do mesmo ano. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

**Art. 58-P.** Ao formalizar a opção, nos termos do art. 58-O desta Lei, a pessoa jurídica optante apresentará demonstrativo informando os preços praticados, de acordo com o disposto no § 7º do art. 58-J desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-Q.** A pessoa jurídica que prestar de forma incorreta ou incompleta as informações previstas no § 7º do art. 58-J desta Lei ficará sujeita à multa de ofício no valor de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do tributo que deixou de ser lançado ou recolhido. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Parágrafo único. O disposto no *caput* deste artigo aplica-se inclusive nos casos em que o contribuinte se omitir de prestar as informações de que trata o § 7º do art. 58-J desta Lei. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-R.** As pessoas jurídicas que adquirirem no mercado interno, para incorporação ao seu ativo imobilizado, os equipamentos de que trata o inciso XIII do *caput* do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apuradas em cada período créditos presumidos relativos ao ressarcimento do custo de sua aquisição, nos termos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive quanto às especificações técnicas desses equipamentos. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 1º Os créditos presumidos de que trata o *caput* deste artigo serão calculados com base no valor de aquisição do bem e apropriados no mesmo prazo em que se der a aquisição ou financiamento, proporcionalmente a cada mês, multiplicando-se, para efeito de rateio entre as contribuições: (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

- I pelo fator de 0,177 (cento e setenta e sete milésimos), no caso do crédito da contribuição para o PIS/PASEP; e (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II pelo fator de 0,823 (oitocentos e vinte e três milésimos), no caso do crédito da COFINS. (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 2º As disposições deste artigo aplicam-se somente no caso de aquisições de equipamentos novos, efetuadas em cumprimento de determinações legais. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 3º A revenda dos equipamentos de que trata o *caput* deste artigo faz cessar o direito de apropriação de crédito eventualmente não apropriado, a partir do mês da revenda. (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 4º Os créditos de que trata este artigo somente poderão ser utilizados no desconto do valor da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados no regime de incidência não cumulativa. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 5º As disposições deste artigo aplicam-se às aquisições efetuadas a partir de primeiro de abril de 2006. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 6º Nas aquisições efetuadas anteriormente à publicação desta Lei serão excluídos do custo de aquisição os valores já descontados da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a pagar, na forma do inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou do art. 2º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 7º Os créditos de que trata este artigo: (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

- I serão apropriados no prazo mínimo de 1 (um) ano, contado da data da publicação da Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008, na hipótese de aquisições efetuadas anteriormente a essa data; e (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II não poderão ser utilizados concomitantemente com os créditos calculados na forma do inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou do art. 2º da Lei no 11.051, de 29 de dezembro de 2004. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

§ 8º As pessoas jurídicas de que trata o *caput* deste artigo poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS créditos presumidos relativos ao ressarcimento dos custos de instalação e manutenção dos equipamentos de que trata o inciso XIII do *caput* do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, por elas adquiridos no mercado interno, para incorporação ao seu ativo imobilizado. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 9º Os créditos presumidos de que trata o § 8º deste artigo serão apropriados no próprio mês em que forem apurados, observados os limites máximos de valores fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, multiplicando-se, para efeito de rateio entre as contribuições: (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

- I pelo fator de 0,177 (cento e setenta e sete milésimos), no caso do crédito da contribuição para o PIS/PASEP; e (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)
- II pelo fator de 0,823 (oitocentos e vinte e três milésimos), no caso do crédito da COFINS. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

**Art. 58-S.** Nas hipóteses de infração à legislação do IPI, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, a exigência de multas e juros de mora dar-se-á em conformidade com as normas gerais desses tributos. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-T.** As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. (redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o *caput* deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 2º As pessoas jurídicas de que trata o *caput* deste artigo poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o § 3º do art. 28 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, efetivamente pago no mesmo período. (incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

**Art. 58-U.** O disposto nos arts. 58-A a 58-T desta Lei será regulamentado pelo Poder Executivo. (incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

**Art. 58-V.** O disposto no art. 58-A, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólíticos e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína. (incluído pela Lei nº 11.945-09)

## NOTAS

1ª - Para facilitar a interpretação acima foi incluída a legislação que trata a matéria. Os artigos omitidos não se referem ao PIS e à COFINS.

2ª - Por meio do Decreto nº 6.707, DOU de 24-12-2008, foi regulamentada a sistemática de incidência do PIS e da COFINS das bebidas aqui tratadas. O Decreto nº 6.707 foi alterado pelo Decreto nº 6.904, DOU de 21-07-2009.

**11.8.1.7** – A importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação fica sujeita à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fixadas por unidade de volume do produto, às alíquotas previstas no art. 23 desta Lei, independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento ali referido. As alíquotas atuais são, respectivamente (Decreto nº 5.059-04):

- R\$ 46,58 (quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) e R\$ 215,02 (duzentos e quinze reais e dois centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes;

- R\$ 26,36 (vinte e seis reais e trinta e seis centavos) e R\$ 121,64 (cento e vinte e um reais e sessenta e quatro centavos) por metro cúbico de diesel e suas correntes;

- R\$ 29,85 (vinte e nove reais e oitenta e cinco centavos) e R\$ 137,85 (cento e trinta e sete reais e oitenta e cinco centavos) por tonelada de gás liquefeito de petróleo (GLP);

- R\$ 12,69 (doze reais e sessenta e nove centavos) e R\$ 58,51 (cinquenta e oito reais e cinquenta e um centavos) por metro cúbico de querosene de aviação;

- R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador (Decreto nº 6.573-08);

- R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor (Decreto nº 6.573-08).

**11.8.1.8** – Na importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, exceto quando efetuada pela pessoa jurídica fabricante de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da referida Lei, as alíquotas são de:

- I 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), para a COFINS-Importação.

**11.8.1.9** – Na importação de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, ressalvados os referidos no inciso IV do § 12 deste artigo, quando destinado à impressão de periódicos, as alíquotas são de:

- I 0,8% (oito décimos por cento), para a contribuição para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento), para a COFINS-Importação.

**11.8.1.10** – O importador de biodiesel pagará a contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com base em valores fixados, respectivamente, em R\$ 31,75 (trinta e um reais e setenta e cinco centavos) e R\$ 146,20 (cento e quarenta e seis reais e vinte centavos) por metro cúbico. (Decreto nº 6.606, DOU de 22-10-2008).

**11.8.1.11** – Na importação de nafta petroquímica, quando efetuada por centrais petroquímicas, as alíquotas são de (Lei 11.196-05, art. 58):

- I 1,0% (um por cento), para a contribuição para o PIS/PASEP-Importação; e
- II 4,6% (quatro inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

**11.8.1.12** – Na importação de álcool as alíquotas do PIS e da COFINS ficam sujeitas à incidência por unidade de medida, independente de o importador haver optado ou não pelo regime especial (Lei nº 11.727-08, art. 16).

### *11.8.2 – Alíquotas Reduzidas a Zero*

#### **11.8.2.1 – Lei nº 10.865-04**

De acordo com o art. 8º, § 12, da Lei nº 10.865-04, a alíquota do PIS e da COFINS na importação é zero nas seguintes situações:

- I materiais e equipamentos, inclusive partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações registradas no Registro Especial Brasileiro (MP 428-08, convertida na Lei nº 11.774-08);



- II embarcações construídas no Brasil e transferidas por matriz de empresa brasileira de navegação para subsidiária integral no exterior, que retornem ao registro brasileiro como propriedade da mesma empresa nacional de origem;
- III papel destinado à impressão de jornais, pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência desta Lei, ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno;

#### **NOTA**

Este prazo foi prorrogado para 30 de abril de 2012. Ver Decreto nº 6.842-09.

- IV papéis classificados nos códigos 4801.00.10, 4801.00.90, 4802.61.91, 4802.61.99, 4810.19.89 e 4810.22.90, todos da TIPI, destinados à impressão de periódicos pelo prazo de 4 (quatro) anos a contar da data de vigência desta Lei ou até que a produção nacional atenda 80% (oitenta por cento) do consumo interno;

#### **NOTA**

Este prazo foi prorrogado para 30 de abril de 2012.

- V máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, suas partes e peças de reposição, e películas cinematográficas virgens, sem similar nacional, destinados à indústria cinematográfica e audiovisual, e de radiodifusão;
- VI aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM (redação dada pela Lei nº 10.925-04);
- VII partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem das aeronaves de que trata o inciso VI deste parágrafo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos (redação dada pela Lei nº 11.945-09);
- VIII nafta petroquímica, código 2710.11.41, da NCM;

## NOTA

A alíquota zero para o item VIII, acima, foi revogada a partir de 1º de março de 2006, pelo art. 133 da Lei 11.196-05.

- IX gás natural destinado ao consumo em unidades termelétricas integrantes do Programa Prioritário de Termelétricas – PPT;
- X produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI; e
- XI sementes e embriões da posição 05.11, da NCM;
- XII livros técnicos e científicos, na forma estabelecida em ato conjunto do Ministério da Educação e da Secretaria da Receita Federal (redação dada pela Lei nº 10.925-04);
- XIII ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições incidentes sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa (inclusão feita pela Lei nº 10.925-04);

De acordo com a Lei nº 11.727-08, o disposto acima não se aplica aos valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, em decorrência da prestação de serviços de frete, afretamento, arrendamento ou aluguel de embarcações marítimas ou fluviais destinadas ao transporte de pessoas, para fins turísticos. Este dispositivo aplicar-se-á também à hipótese de contratação ou utilização da embarcação em atividade mista de transporte de cargas e de pessoas para fins turísticos, independentemente da preponderância da atividade.

- XIV material de emprego militar classificado nas posições 87.10.00.00 e 89.06.10.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (inclusão feita pela Lei nº 11.727-08. Vigência: 24-06-2008);
- XV partes, peças, componentes, ferramentais, insumos, equipamentos e matérias-primas a serem empregados na industrialização, manutenção, modernização e conversão do material de emprego militar de que trata o inciso XIV deste parágrafo (inclusão feita pela Lei nº 11.727-08. Vigência: 24-06-2008);

- XVI gás natural liquefeito – GNL (inclusão feita pela Lei nº 11.727-08. Vigência: 24-06-2008);
- XVII produtos classificados no código 8402.19.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM, para utilização em Usinas Termoeletricas – UTN geradoras de energia elétrica para o Sistema Interligado Nacional (inclusão feita pela Lei nº 11.774-08).
- XVIII produtos classificados na posição 87.13 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- XIX artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas classificados no código 90.21.10 da NCM;
- XX artigos e aparelhos de próteses classificados no código 90.21.3 da NCM;
- XXI almofadas antiescaras classificadas nos Capítulos 39, 40, 63 e 94 da NCM.
- XXII projetores para exibição cinematográfica, classificados no código 9007.2 da NCM, e suas partes e acessórios, classificados no código 9007.9 da NCM. (Incluído pela Medida Provisória nº 545, de 2011)
- XXIII produtos classificados nos códigos 8443.32.22, 8469.00.39 Ex 01, 8714.20.00, e 9021.40.00, todos da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXIV calculadoras equipadas com sintetizador de voz classificadas no código 8470.10.00 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXV teclados com colmeia classificados no código 8471.60.52 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXVI indicadores ou apontadores - mouses - com entrada para acionador classificados no código 8471.60.53 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXVII linhas braile classificadas no código 8471.60.90 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXVIII digitalizadores de imagens - scanners - equipados com sintetizador de voz classificados no código 8471.90.14 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXIX duplicadores braile classificados no código 8472.10.00 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXX acionadores de pressão classificados no código 8471.60.53 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).
- XXXI lupas eletrônicas do tipo utilizado por pessoas com deficiência visual

classificadas no código 8525.80.19 da TIPI; (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).

XXXII implantes cocleares classificados no código 9021.90.19 da TIPI; e (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).

XXXIII próteses oculares classificadas no código 9021.90.89 da TIPI. (Incluído pela Medida Provisória nº 549, de 2011).

#### **11.8.2.2 – Lei nº 10.925-04**

De acordo com o art. 1º da Lei nº 10.925, DOU de 26-07-2004, e o Decreto nº 5.195, DOU de 27-08-2004, a alíquota do PIS e da COFINS na importação é zero nas seguintes hipóteses:

- I adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas (art. 1º da Lei 10.925);

#### **NOTA**

De acordo com o Decreto nº 5.630, DOU de 23-12-05, não se aplica a alíquota zero:

- a) quando esses produtos forem próprios para uso veterinário;
- b) se as matérias-primas citadas não forem utilizadas na fabricação de adubos e fertilizantes classificados nas posições 31 e 38 da TIPI.

- III defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas (art. 1º da Lei 10.925);
- IV sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção (art. 1º da Lei 10.925);
- V corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI (art. 1º da Lei 10.925);
- VI feijões comuns (*Phaseolus vulgaris*), classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99 da NCM, arroz descascado (arroz “cargo” ou castanho), classificado no código 1006.20 da NCM, arroz semibranqueado ou branqueado, mesmo polido ou brunido (glaceado), classificado no código 1006.30 da

NCM e farinhas classificadas no código 1106.20 da NCM (art. 1º da Lei 10.925, Decreto 5.630-05);

VII inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI (art. 1º da Lei 10.925);

VIII -vacinas para medicina veterinária, classificadas no código 3002.30 da NCM (art. 1º da Lei 10.925, Decreto 5.630-05).

### **11.8.2.3 – De Acordo com Outras Legislações**

I - Ficam reduzidas para zero a incidência do PIS e da COFINS na importação de XIII – preparações compostas não alcoólicas, classificadas no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, destinadas à elaboração de bebidas pelas pessoas jurídicas industriais dos produtos referidos no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

*(Art. 44 da Lei 11.196-05, vigência: 22-11-2005, com redação dada pela Lei nº 11.727-08).*

II - Ficam, também reduzidas a zero, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos, conforme os Anexos constantes do Decreto nº 6.426-09:

- I produtos químicos classificados no Capítulo 29 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, relacionados no Anexo I;
- II produtos químicos intermediários de síntese, classificados no Capítulo 29 da NCM e relacionados no Anexo II, no caso de serem:
  - a) vendidos para pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I; ou
  - b) importados por pessoa jurídica industrial, para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I;

III - destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III.

Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PALATOS-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre a operação de importação dos produtos farmacêuticos classificados, na NCM:

- 1 - na posição 30.01;
  - 2 - nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1 e 3002.20.2;
  - 3 - nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92 e 3002.90.99;
  - 4 - na posição 30.03, exceto no código 3003.90.56;
  - 5 - na posição 30.04, exceto no código 3004.90.46;
  - 6 - no código 3005.10.10;
  - 7 - nos itens 3006.30.1 e 3006.30.2; e
  - 8 - no código 3006.60.00.
- (Ver Decreto nº 6.426-08)

#### **11.8.2.4 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei nº 11.484-07; Lei nº 11.774-08; Lei nº 12.249-09, art. 20)**

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do PADIS a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D, na forma comentada mais adiante, e que exerça isoladamente ou em conjunto, em relação a dispositivos:

- I eletrônicos semicondutores, classificados nas posições 85.41 e 85.42 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, as atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);
  - b) difusão ou processamento físico-químico; ou
  - c) encapsulamento e teste;

##### **NOTA**

O disposto no item I, acima, alcança os dispositivos eletrônicos semicondutores, montados e encapsulados diretamente sob placa de circuito impresso (*chip on board*), classificada nos códigos 8534.00.00 ou 8523.51 da Tabela de Incidência dos Impostos sobre Produtos Industrializados – TIPI.

- II mostradores de informação (displays), de que trata o § 2º, as atividades de:
  - a) concepção, desenvolvimento e projeto (design);

- b) fabricação dos elementos fotossensíveis, foto ou eletroluminescentes e emissores de luz; ou
- c) montagem final do mostrador e testes elétricos e tópicos.

#### **b) Benefício**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados às atividades de que tratam os incisos I e III da letra “a”, acima, ficam reduzidas a zero as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora, quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados às atividades de que trata a letra “a”, acima, quando importados ou adquiridos no mercado interno por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

Os benefícios aqui previstos alcançam somente os bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens foram relacionados no Decreto nº 6.233, DOU de 15-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem por intermédio de pessoa jurídica importadora.

#### **b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PADIS**

Nas vendas dos dispositivos referidos nos itens I e II da letra “a”, acima, efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PADIS, ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/ PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

As reduções de alíquotas previstas neste tópico aplicam-se também às receitas decorrentes da venda de projeto (*design*), quando efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PADIS.

As reduções de alíquotas relativamente às vendas dos dispositivos referidos no inciso II da letra “a”, acima, aplicam-se somente quando as

atividades referidas nas alíneas “a” ou “b” do inciso II da letra “a”, acima, tenham sido realizadas no País.

As reduções de alíquotas não se aplicam cumulativamente com outras reduções ou benefícios relativos aos mesmos impostos ou contribuições, ressalvado o caso dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica (§ 2º do art. 17 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005).

### **c) Da Aprovação dos Projetos**

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda e pela Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

O prazo para apresentação dos projetos é de 4 (quatro) anos, prorrogável por até 4 (quatro) anos em ato do Poder Executivo.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos dispositivos citados antes e o valor das aquisições de produtos incentivados nos termos deste tópico.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento, nas áreas de microeletrônica, dos dispositivos mencionados nos incisos I e II da letra “a”, de optoeletrônicos, de ferramentas computacionais (*softwares*) de suporte a tais projetos e de metodologias de projeto e de processo de fabricação dos componentes mencionados nos incisos I e II da letra “a”.

No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo Comitê da Área



de Tecnologia da Informação – CATI, de que trata o art. 30 do Decreto nº 5.906, de 26 de setembro de 2006, ou pelo Comitê das Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento na Amazônia – CAPDA, de que trata o art. 26 do Decreto nº 6.008, de 29 de dezembro de 2006.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados nos termos aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PADIS.

A pessoa jurídica beneficiária do PADIS deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas conforme comentado acima.

*(Ver mais Detalhes no Decreto nº 6.233, DOU de 15-10-2007, na IN RFB 852-08 e no Decreto nº 6.887-09.)*

#### **11.8.2.5 – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para a TV Digital (Lei nº 11.484-04; Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007)**

Fica instituído o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para TV Digital – PATVD.

##### **a) Beneficiária**

É beneficiária do PATVD a pessoa jurídica que realize investimento em pesquisa e desenvolvimento – P&D e que exerça as atividades de desenvolvimento e fabricação de equipamentos transmissores de sinais por radiofrequência para televisão digital, classificados no código 8525.50.2 da NCM. Para tanto, a pessoa jurídica deve cumprir Processo Produtivo Básico – PPB estabelecido por portaria interministerial do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Ciência e Tecnologia ou, alternativamente, atender aos critérios de bens desenvolvidos no País definidos por portaria do Ministério da Ciência e Tecnologia.

O investimento em pesquisa e desenvolvimento e o exercício das atividades aqui tratadas devem ser efetuados de acordo com projetos aprovados na forma comentada mais adiante.

##### **b) Da Aplicação do PATVD**

No caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, para incorporação

ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente no mercado interno ou importadora, destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a”, acima, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas:

- I da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora quando a aquisição for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD;
- II da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação quando a importação for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas previstas acima alcançam também as ferramentas computacionais (*softwares*) e os insumos destinados à fabricação dos equipamentos de que trata a letra “a” quando adquiridos no mercado interno ou importados por pessoa jurídica beneficiária do PATVD.

As reduções de alíquotas alcançam somente bens ou insumos relacionados em ato do Poder Executivo. Os referidos bens estão listados nos anexos do Decreto nº 6.234, DOU de 27-10-2007.

Equipara-se ao importador a pessoa jurídica adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

#### b.1) Vendas Efetuadas por Pessoa Jurídica Beneficiária do PATVD

Nas vendas dos equipamentos transmissores acima comentados efetuadas por pessoa jurídica beneficiária do PATVD, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas auferidas.

#### c) Da Aprovação dos Projetos

Os projetos referidos devem ser aprovados em ato conjunto do Ministério da Fazenda, do Ministério da Ciência e Tecnologia e do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

A aprovação do projeto fica condicionada à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica interessada em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e pela Secretaria da Receita Previdenciária.

O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, os procedimentos e prazos para apreciação dos projetos.

#### **d) Do Investimento em Pesquisa e Desenvolvimento**

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento a serem realizadas no País, no mínimo, 2,5% (dois e meio por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno, deduzidos os impostos incidentes na comercialização dos equipamentos transmissores de que trata a letra “a”, acima. No mínimo 1% (um por cento) do faturamento bruto, deduzidos os impostos incidentes na comercialização, deverá ser aplicado mediante convênio com centros ou institutos de pesquisa ou entidades brasileiras de ensino, oficiais ou reconhecidas, credenciados pelo CATI ou pelo CAPDA.

Serão admitidos apenas investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento dos equipamentos referidos na letra “a”, acima, de *software* e de insumos para tais equipamentos.

A propriedade intelectual resultante da pesquisa e desenvolvimento realizados mediante os projetos aprovados aqui comentados deve ter a proteção requerida no território nacional ao órgão competente, conforme o caso, pela pessoa jurídica brasileira beneficiária do PATVD.

A pessoa jurídica beneficiária do PATVD deverá encaminhar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, até 31 de julho de cada ano civil, os relatórios demonstrativos do cumprimento, no ano anterior, das obrigações e condições estabelecidas no art. 17 da Lei 11.484-07.

*(Veja mais detalhes no Decreto nº 6.234-07 e IN RFB 853-08).*

#### **11.8.2.6 – Drawback (Lei nº 12.350-10, art. 31)**

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado poderá ser realizada com redução a zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação.

O disposto acima aplica-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadoria equivalente:

- I à empregada em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto já exportado; e
- II para industrialização de produto intermediário fornecido diretamente a empresa industrial-exportadora e empregado ou consumido na industrialização de produto final já exportado.

O benefício não alcança as hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nos incisos III a IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

O beneficiário poderá optar pela importação ou pela aquisição no mercado interno da mercadoria equivalente, de forma combinada ou não, considerada a quantidade total adquirida ou importada com pagamento de tributos.

Para os efeitos no disposto neste tópico, considera-se mercadoria equivalente a mercadoria nacional ou estrangeira da mesma espécie, qualidade e quantidade, adquirida no mercado interno ou importada sem fruição dos benefícios aqui tratados, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

### **11.9 – Prazo de Recolhimento (Lei nº 10.865, art. 13)**

As contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS sobre importações serão pagas:

- I - na data do registro da declaração de importação, na hipótese de importação de bens ou produtos;
- II - na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, na hipótese de importação de serviços;
- III - na data do vencimento do prazo de permanência do bem no recinto alfandegado (MP 164, art. 4º, inciso III).

#### ***11.9.1 – Códigos de Recolhimento***

##### **11.9.1.1 – Importação de Bens (Ato Declaratório Executivo CORAT 23 – DOU 30-04-2004)**

- I 5602, no caso de Pis/PASEP - Importação;
- II 5629, no caso de COFINS - Importação.

##### **11.9.1.2 – Importação de Serviços (Ato Declaratório Executivo CORAT 29 – DOU 17-05-2004)**

- I 5434, no caso de Pis/PASEP - Importação de Serviços;
- II 5442, no caso de COFINS - Importação de Serviços.

## 11.10 – Regimes Aduaneiros Especiais (Lei nº 10.865, art. 14)

As normas relativas à suspensão do pagamento do imposto de importação ou do IPI vinculado à importação, relativas aos regimes aduaneiros especiais, aplicam-se também às contribuições do PIS e da COFINS na importação.

O disposto acima aplica-se também às importações, efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, de bens a serem empregados na elaboração de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a emprego em processo de industrialização por estabelecimentos ali instalados, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, de que trata o art. 5º-A da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

A Secretaria da Receita Federal estabelecerá os requisitos necessários para a suspensão de que trata o § 1º deste artigo.

Fica suspensa a exigência das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei nas importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA (art. 14-A da Lei nº 10.865-04, incluído pela Lei nº 10.925-04).

## 11.11 – Crédito (Lei nº 10.865, art. 15)

### 11.11.1 – *O que Dá Direito ao Crédito*

A partir de 1º de maio de 2004, as pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na modalidade de *incidência não cumulativa*, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das mesmas contribuições, nas seguintes hipóteses:

#### NOTAS

1ª - Veja, mais adiante, as vedações ao aproveitamento do crédito.

2ª - Veja, mais adiante, casos especiais de aproveitamento de crédito (exceções às vedações).

- I bens adquiridos para revenda;
- II bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;
- III energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- IV aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;
- V máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

#### *11.11.2 – Direito ao Crédito*

O direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos da Lei 10.865-04, ou seja, 1º de maio de 2004.

O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

#### *11.11.3 – Cálculo do Crédito*

De modo geral, o crédito será apurado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% para o PIS/PASEP e 7,6% para a COFINS, sobre o valor que serviu de base de cálculo das referidas contribuições, incidentes sobre a importação, acrescido do valor das próprias contribuições e, quando integrante do custo de aquisição, do IPI vinculado à importação.

#### **NOTAS**

1ª - Veja mais adiante casos excepcionais, em que o crédito será calculado por alíquotas diferentes das citadas acima.

2ª - Os critérios para se encontrar a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes na importação, estão atualmente definidas na IN SRF 572-2005. Veja detalhes em capítulo próprio, mais adiante, que trata da forma de cálculo destas contribuições devidas na importação.

No caso de bens imobilizados, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% sobre o valor da depreciação ou amortização contabilizada a cada mês (Lei 10.865, art. 15, § 4º).

## NOTAS

1ª - De acordo com o art. 15, § 7º, da Lei 10.865-04 e IN SRF 457-04, opcionalmente, o contribuinte poderá descontar o crédito sobre as depreciações, relativo à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65% e 7,6%, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

2ª - Os critérios para encontrar-se a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes na importação, estão atualmente definidas na IN SRF 572-2005. Veja detalhes em capítulo próprio, mais adiante, que trata da forma de cálculo destas contribuições devidas na importação.

3ª - De acordo com a Lei nº 11.727-08, que dá nova redação ao § 6º do art. 17 da Lei nº 10.865-04, opcionalmente o contribuinte poderá calcular o crédito que seria sobre a depreciação, relativo à aquisição de embalagens de vidro retornáveis, classificadas no código 7010.90.21 da TIPI, destinadas ao ativo imobilizado, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I - no prazo de 12 (doze) meses, à razão de 1/12 (um doze avos); ou

II - na hipótese de opção pelo regime especial instituído pelo art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no prazo de 6 (seis) meses, à razão de 1/6 (um sexto) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, ficando o Poder Executivo autorizado a alterar o prazo e a razão estabelecidos para o cálculo dos referidos créditos.

### *11.11.4 – Crédito Proporcional (Lei nº 10.865, art. 15, § 4º)*

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

- I apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou
- II rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma acima, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

#### *11.11.5 – Vedações ao Aproveitamento do Crédito (Lei nº 10.865, art. 16)*

De acordo com o art. 16 da Lei nº 10.865, é vedada a utilização do crédito nas seguintes hipóteses:

- receitas auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
- todas situações em que não se aplica a incidência não cumulativa, conforme previsto nos arts. 8º da Lei nº 10.637-2002 e 10 da Lei nº 10.833-2003.

#### *11.11.6 – Créditos à Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 10.865, art. 17)*

Nos casos a seguir descritos, para cálculo do crédito do PIS e da COFINS não serão aplicadas as alíquotas de 1,65% e 7,6%, mas aquelas incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, dos respectivos produtos, na forma da legislação específica de cada um, sobre o valor que serviu de base de cálculo destas contribuições por ocasião da importação, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição (§ 2º da Lei nº 10.865-04).

Importante salientar que:

1 - no caso de importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação, os créditos



serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 da Lei nº 10.865-04, ou seja, por metro cúbico. Atualmente estas alíquotas estão definidas pelo Decreto nº 5.059, DOU de 30-04-04;

2 - na hipótese de importação das autopeças relacionadas nos anexos I e II da Lei 10.485-02, destinadas à revenda, quando efetuada por pessoa jurídica fabricante das máquinas e dos veículos mencionadas no art. 1º da mesma lei, os créditos a descontar serão apurados mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS e para a COFINS.

#### **11.11.6.1 – Quando Destinados à Revenda**

Em relação à importação dos produtos a seguir descritos, os créditos serão calculados tomando-se por base a alíquota do PIS e da COFINS praticada no mercado interno para os referidos produtos.

- produtos farmacêuticos, classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00;

- produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pes-soal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00;

- máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;

- produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da NCM;

- embalagens para refrigerante e cerveja, referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e de embalagem para água;

#### **NOTA**

Neste caso, o crédito deverá ser calculado pelo critério estabelecido no art. 51 da Lei nº 10.833-03, ou seja, por unidade de produto (§ 3º do art. 17 da Lei nº 10.865-04).

- refrigerante, cerveja e preparações compostas, referidos no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

## NOTAS

1ª - Neste caso, o crédito deverá ser calculado pelo critério estabelecido no art. 58-C da Lei nº 10.833-03.

2ª - No caso das embalagens importadas para envasamento das bebidas aqui tratadas, o crédito será de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme art. 19 da Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 11 do art. 15 da Lei nº 10.865-08.

3ª - As pessoas jurídicas que fabricam ou importam as bebidas mencionadas no art. 58-A da Lei nº 10.833-03, que optarem por regime especial de recolhimento do PIS e da COFINS previstos no art. 58-J da Lei nº 10.833-03, poderão calcular crédito para estas contribuições, o qual não será apurado por percentual, mas considerando-se os valores fixados para as embalagens das referidas bebidas, conforme o art. da Lei nº 10.833-03, conforme art. 19 da Lei nº 11.945-09, dando redação ao § 12 do art. 15 da Lei nº 10.865-04.

- Destinados à revenda, ainda que ocorra fase intermediária de mistura, no caso de importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação.

## NOTA

Neste caso os créditos serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 da Lei nº 10.865-04, ou seja, por metro cúbico. Atualmente estas alíquotas estão definidas pelo Decreto nº 5.059; DOU de 30-04-04.

- Importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, quando destinados à revenda ou à utilização como insumo na produção de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

- importação de papel imune a impostos de que trata o art. 150, inciso VI, alínea *d*, da Constituição Federal, ressalvados os casos em que a alíquota é zero na importação (inciso IV do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865-04), quando destinados à revenda ou à impressão de periódicos.

## NOTAS

1ª - Conforme o § 1º do art. 16 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.945-09, gera direito aos créditos acima citados (de que tratam os arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865-04) a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

2ª - A importação pelo regime de *drawback* não dará direito a crédito, em qualquer caso (§ 2º do art. 16 da Lei nº 10.865-04, com redação dada pela Lei nº 11.945-09).

### *11.11.7 – Crédito no Caso de Importação por Conta e Ordem de Terceiros (Lei nº 10.865, art. 18)*

No caso da importação por conta e ordem de terceiros, os créditos serão aproveitados pelo encomendante.

### *11.11.8 – Crédito Presumido – Selos de Controle*

De acordo com a Lei 11.196-2005 - art. 60, a pessoa jurídica industrial ou importadora de produtos sujeitos ao selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, poderá deduzir da contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de custos de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975, efetivamente pago no mesmo período.

## NOTAS

1ª - Lei nº 4.506-64, art. 46. O regulamento poderá determinar, ou autorizar que o Ministério da Fazenda, pelo seu órgão competente, determine a rotulagem, marcação ou numeração, pelos importadores, arrematantes, comerciantes ou repartições fazendárias, de produtos estrangeiros cujo controle entenda necessário, bem como prescrever, para estabelecimentos produtores e comerciantes de determinados produtos nacionais, sistema diferente de rotulagem, etiquetagem obrigatoriedade de numeração ou aplicação de selo especial que possibilite o seu controle quantitativo.

2ª - Decreto-Lei nº 1.437-75, art. 3º - O Ministro da Fazenda poderá determinar seja feito, mediante ressarcimento de custo e demais encargos, em relação aos produtos que indicar e pelos critérios que estabelecer, o fornecimento do selo especial a que se refere o artigo 46 da Lei número 4.502, de 30 de novembro de 1964, com os parágrafos que lhe foram acrescentados pela alteração 12ª do artigo 2º do Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966.

#### **11.12 – Administração do Tributo (Lei nº 10.865, art. 20)**

Compete à Secretaria da Receita Federal a administração e a fiscalização das contribuições de que trata esta Medida Provisória.

As contribuições sujeitam-se às normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito tributário e de consulta de que trata o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, bem assim, no que couber, às disposições da legislação do Imposto de Renda, do Imposto de Importação, especialmente quanto à valoração aduaneira, e da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

## ***V – Imposto de Renda na Fonte – Carnê-Leão – Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos***

### **1 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – BENEFICIÁRIO PESSOA FÍSICA**

A tributação com base no IR-Fonte é bastante ampla. Neste capítulo trataremos dos casos mais usuais, tais como: rendimentos do trabalho (assalariado e não assalariado), rendimento de aluguéis, serviços prestados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas.

#### **1.1 – Incidência**

Estão sujeitos à incidência de imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal (veja mais adiante), os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica a pessoas físicas e os demais rendimentos pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas.

A obrigação de reter e recolher o imposto é da fonte pagadora.

##### ***1.1.1 – Trabalhadores Portuários Avulsos (MP 2.113-30, art. 65 – DOU de 27-04-2001)***

A responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda devido pelos trabalhadores portuários avulsos, inclusive os pertencentes à categoria dos “arrumadores”, é o órgão gestor de mão de obra do trabalho portuário.

O imposto deverá ser apurado com base na tabela progressiva mensal, tendo como base de cálculo o total do valor pago ao trabalhador, independentemente da quantidade de empresas às quais o beneficiário prestou serviço.

O órgão gestor de mão de obra fica responsável por fornecer aos beneficiários comprovante de rendimentos pagos e de retenção do Imposto de Renda retido na fonte e apresentar a DIRF relativo a estes rendimentos.

#### **1.2 – Regime de Caixa**

O imposto será retido por ocasião de cada pagamento, e, se no mês houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pa-

gadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, compensando--se o imposto anteriormente retido no próprio mês.

Quando houver mais de um pagamento no mesmo mês, a títulos diferentes, será utilizado o código correspondente ao rendimento de maior valor pago no mês.

## NOTAS

1ª - Não deverão ser somados, para fins de aplicação da tabela progressiva, os rendimentos a seguir descritos, mesmo no caso de pagamentos no mesmo mês e pela mesma fonte pagadora, no caso de valores pagos em cumprimento de decisão judicial referente aos seguintes rendimentos:

- a) juros e indenizações por lucros cessantes;
- b) honorários advocatícios;

c) remuneração pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como de engenheiro, médico, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamenteiro e liquidante (RIR/99, art. 718).

2ª - De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 07-2004, da Secretaria da Receita Federal, deverá ser retido na fonte, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos a título de honorário de perito, em processos judiciais. A retenção dar-se-á no momento em que o rendimento se torne disponível para o beneficiário e incidirá sobre a importância total posta à disposição do perito quando do depósito judicial efetuado para este fim. As despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora escrituradas e relacionadas pelo perito em Livro-Caixa, inclusive com a contratação de outros profissionais sem vínculo empregatício, desde que sejam comprovadas com documentação hábil e idônea, poderão ser deduzidas, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, no recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), caso receba rendimentos sujeitos a essa forma de recolhimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

3ª - No caso de rendimentos relativos e lucros e dividendos, distribuídos por pessoa jurídica tributada com base no lucro real, apurados até 31-12-88 e relativos aos anos-calendário de 1994 e 1995, bem

como no caso dos juros sobre o patrimônio líquido, o imposto incide por ocasião do pagamento ou crédito, o que ocorrer primeiro. Importante lembrar que, nesses casos, não se aplica a tabela progressiva, mas percentuais específicos.

### 1.3 – Adiantamento de Rendimentos

Os adiantamentos correspondentes a determinado mês não estarão sujeitos à retenção na fonte, desde que os rendimentos sejam integralmente pagos no mês.

Na hipótese de o rendimento não ser pago no próprio mês, o adiantamento em questão sujeitar-se-á à retenção imediatamente.

Serão considerados adiantamentos quaisquer valores fornecidos aos beneficiários, pessoas físicas, mesmo a título de empréstimo, quando não haja previsão de cobrança de encargos financeiros, forma e prazo de pagamento.

#### NOTA

O procedimento retromencionado não se aplica no caso de adiantamento relativo ao 13º salário.

### 1.4 – Férias

O cálculo será feito separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário no mês. A base de cálculo corresponderá ao valor das férias e do chamado terço constitucional. O valor do abono pecuniário não será tributado pelo IR-Fonte e nem na Declaração de Ajuste Anual. (IN RFB nº 936-09)

### 1.5 – Serviços de Transporte

Os pagamentos efetuados por pessoa jurídica a pessoa física sem vínculo empregatício, nas modalidades acima descritas, serão oferecidos à tributação (sofrerão retenção) da seguinte forma:

- a) quarenta por cento do rendimento bruto decorrente do transporte de cargas;
- b) sessenta por cento do rendimento bruto decorrente do transporte de passageiros.

## **NOTA**

O percentual referido no item a, retro, aplica-se também no caso de serviços prestados com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados.

### **1.6 – Décimo Terceiro Salário**

- a) Não haverá retenção por ocasião do adiantamento;
- b) o imposto será calculado sobre o valor integral, na data da quitação;
- c) a tributação é exclusiva na fonte e separada dos demais rendimentos.

### **1.7 – Aluguéis de Imóveis**

O aluguel pago por pessoa jurídica a pessoa física sujeita-se às mesmas normas de tributação aplicáveis aos rendimentos do trabalho, conforme explanado acima. Entretanto, não integrarão a base de cálculo, no caso de aluguel, quando suportados pelo proprietário:

- a) o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir os rendimentos;
- b) o aluguel pago por imóvel sublocado;
- c) as despesas para cobrança ou recebimento de rendimentos;
- d) as despesas de condomínio.

## **NOTA**

Na hipótese de aluguel pago por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, não há incidência na fonte.

### **1.8 – Juros Moratórios ou Compensatórios**

São tributáveis, na fonte e na declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, os juros moratórios ou compensatórios e quaisquer outras indenizações pelo atraso nos pagamentos de rendimentos provenientes do trabalho assalariado, das remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens, excetuados apenas aqueles correspondentes a rendimentos legalmente isentos ou não tributáveis (Decisão nº 43, DOU de 25-09-



2000, da Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 4ª Região Fiscal).

## 1.9 – Tabela Progressiva

De acordo com a MP 528, DOU de 28-03-2011, a partir de 1º de janeiro de 2012, o imposto de renda ser descontado na fonte sobre os rendimentos do trabalho assalariado, inclusive gratificação natalina (13º) salário, pagos por pessoas físicas ou jurídicas, bem como sobre os demais rendimentos recebidos por pessoa física, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva, pagos por pessoas jurídicas, será calculado mediante a utilização da seguinte tabela progressiva mensal:

<b>Base de Cálculo (R\$)</b>	<b>Alíquota (%)</b>	<b>Parcela a Deduzir do IR (R\$)</b>
Até 1.637,11	-	-
De 1.637,12 até 2.453,50	7,5	122,78
De 2.453,51 até 3.271,38	15	306,80
De 3.271,39 até 4.087,65	22,5	552,15
Acima de 4.087,65	27,5	756,53

## 1.10 – Deduções

A base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda na fonte será determinada mediante a dedução das seguintes parcelas do rendimento tributável:

- I as importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil;
- II a quantia de R\$ 164,56 (cento e sessenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) por dependente;
- III as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- IV as contribuições para entidade de previdência complementar domiciliada no Brasil e para o Fundo de Aposentadoria Progra-

mada Individual (FAPI), cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, cujo titular ou quotista seja trabalhador com vínculo empregatício ou administrador e seja também contribuinte do regime geral de previdência social;

#### **NOTA**

Quando a fonte pagadora não for responsável pelo desconto das contribuições a que se refere o inciso IV, os valores pagos a esse título podem ser considerados para fins de dedução da base de cálculo sujeita ao imposto mensal, desde que haja anuência da empresa e que o beneficiário lhe forneça o original do comprovante de pagamento.

- V o valor de até R\$ 1.637,11 (um mil, seiscentos e trinta e sete reais e onze centavos) correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência complementar, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 (sessenta e cinco) anos de idade.

### **1.11 – Prazo de Recolhimento**

Por meio da Lei nº 11.933-09, foi alterado o prazo de recolhimento do último dia útil do primeiro decêndio do mês seguinte ao do fato gerador, para o dia útil do segundo decêndio do mês seguinte ao do fato gerador. Esta mudança abrange todos os casos de IR-Fonte cujo período de apuração é mensal, tais como: trabalho assalariado, trabalho sem vínculo empregatício, serviços prestados por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, comissões e corretagens pagas a pessoas físicas e pessoas jurídicas, aluguel pago a pessoa física, etc. Aplica-se aos fatos gerados ocorridos a partir de outubro de 2008.

### **1.12 – Tratamento na Declaração de Rendimentos**

O imposto retido na forma acima descrita será considerado como antecipação do devido na declaração, EXCETO o incidente sobre o 13º salário, que é exclusivo na fonte.

## 1.13 – Códigos de Recolhimento

<b>Código DARF</b>	<b>Sigla</b>	<b>Descrição do tributo/contribuição</b>
3208	IRRF	Aluguéis e Royalties pagos a pessoa física
0561	IRRF	Trabalho Assalariado
0588	IRRF	Trabalho sem vínculo empregatício
5936	IRRF	Rendimentos decorrentes de decisão da Justiça do Trabalho
5204	IRRF	Juros e indenizações de lucros cessantes
6904	IRRF	Indenização por danos morais
5928	IRRF	Rendimentos decorrentes de decisão da Justiça Federal

(Fonte: Site da Secretaria da Receita Federal)

## 1.14 – Dedução da Contribuição Previdenciária do Empregado Doméstico

De acordo com a Lei nº 11.324, DOU de 20-07-2006, alterada pela Lei 12.469, DOU de 29-08-2011, do imposto de renda devido na declaração de ajuste anual da pessoa física poderá ser deduzido até o exercício de 2015, ano-calendário de 2014, a contribuição patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico incidente sobre o valor da remuneração do empregado. Salienta-se que esse abatimento não pode ser utilizado no cálculo do IR-Fonte mensal. Ver também IN RFB nº 1.196-11.

A dedução:

- I está limitada:
  - a) a 1 (um) empregado doméstico por declaração, inclusive no caso da declaração em conjunto;
  - b) ao valor recolhido no ano-calendário a que se referir a declaração;
- II aplica-se somente ao modelo completo de Declaração de Ajuste Anual;
- III não poderá exceder:
  - a) ao valor da contribuição patronal calculada sobre 1 (um) salário-mínimo mensal, sobre o 13º (décimo terceiro) salário e sobre a remuneração adicional de férias, referidos também a 1 (um) salário-mínimo;
  - b) ao valor do imposto devido (resultante da aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo), dedu-

zidos os valores das contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente, das contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais, aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC), instituído pelo art. 1º da Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991 e dos investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais, na forma e condições previstas nos arts. 1º e 4º da Lei nº 8.685, de 20 de julho de 1993;

- IV fica condicionada à comprovação da regularidade do empregador doméstico perante o regime geral de previdência social quando se tratar de contribuinte individual.

#### 1.15 – IR-Fonte Sobre Multas, Indenizações ou Vantagens (Lei nº 9.430-96, art. 70)

A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeita-se à incidência do imposto de renda na fonte a alíquota de quinze por cento.

A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito de multa ou vantagem.

O imposto será retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem. (Nova Redação dada pelo art. 73 da Lei 11.196-05 - efeitos a partir de 22.11.05)

O valor da multa ou vantagem será:

- I computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;
- II computado como receita, na determinação do lucro real;
- III acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

O imposto retido na fonte, na forma acima citada, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

O disposto neste tópico não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e aquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.

O vencimento do Imposto até o terceiro dia útil seguinte ao do de-  
cêndio do fato gerador.

## 1.16 – Rendimentos Recebidos Acumuladamente

De acordo com o art. 44 da Lei nº 12.350-10, a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 12-A:

Art. 12-A. Os rendimentos do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§ 1º O imposto será retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

§ 2º Poderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

§ 3º A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis:

- I importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e
- II contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Não se aplica ao disposto neste artigo o constante no art. 27 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, salvo o previsto nos seus §§ 1º e 3º.

## NOTA

Lei nº 10.833-03, Art. 27. O imposto de renda sobre os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, será retido na fonte pela instituição financeira responsável pelo pagamento e incidirá à alíquota de 3% (três por cento) sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento do pagamento ao beneficiário ou seu representante legal.

§ 1º Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não tributáveis, ou que, em se tratando de pessoa jurídica, esteja inscrita no SIMPLES.

§ 2º O imposto retido na fonte de acordo com o caput será:

I - considerado antecipação do imposto apurado na declaração de ajuste anual das pessoas físicas; ou

II - deduzido do apurado no encerramento do período de apuração ou na data da extinção, no caso de beneficiário pessoa jurídica.

§ 3º A instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal declaração contendo informações sobre: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - os pagamentos efetuados à pessoa física ou jurídica beneficiária e o respectivo imposto de renda retido na fonte; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - os honorários pagos a perito e o respectivo imposto de renda retido na fonte; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - a indicação do advogado da pessoa física ou jurídica beneficiária. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica aos depósitos efetuados pelos Tribunais Regionais Federais antes de 1º de fevereiro de 2004 (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 5º O total dos rendimentos de que trata o caput, observado o disposto no § 2º, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte.

§ 6º Na hipótese do § 5º, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte será considerado antecipação do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual.

§ 7º Os rendimentos de que trata o caput, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010.

§ 8º (VETADO)

### **1.16.1 – Normatização**

A Receita Federal do Brasil normatizou o assunto por meio da IN RFB nº 1.127-11, DOU de 08-02-2011, conforme segue:

Na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) incidente sobre os rendimentos recebidos acumuladamente (RRA), deve ser observado o que segue.

## **CAPÍTULO I DOS RRA RELATIVOS A ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES AO DO RECEBIMENTO**

### **Seção I**

**Dos RRA Decorrentes de Aposentadoria, Pensão, Transferência para a Reserva Remunerada ou Reforma, Pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e os Provenientes do Trabalho**

Os RRA, a partir de 28 de julho de 2010, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, quando decorrentes de:

- I aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; e
- II rendimentos do trabalho.

Aplica-se o disposto no acima, inclusive, aos rendimentos decorrentes de decisões das Justiças do Trabalho, Federal, Estaduais e do Distrito Federal.

Os rendimentos citados acima abrangem o décimo terceiro salário e quaisquer acréscimos e juros deles decorrentes.

O imposto será retido, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

O décimo terceiro salário, quando houver, representará um mês-calendário.

Veja exemplo de cálculo da tabela progressiva acumulada, abaixo, onde foram utilizados dados da Tabela Progressiva de 2011.

Do montante dos rendimentos pagos, poderão ser excluídas despesas, relativas aos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessária ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis:

- I importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e
- II contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

No caso de rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor:

- I a instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidos na legislação do imposto, fornecer à pessoa física beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto sobre a Renda na Fonte, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) declaração contendo informações sobre:



- a) os pagamentos efetuados à pessoa física e o respectivo Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF);
  - b) os honorários pagos a perito e o respectivo IRRF; e
  - c) a indicação do advogado da pessoa física beneficiária, bem como do respectivo valor;
- II fica dispensada a retenção do imposto quando a pessoa física beneficiária declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não-tributáveis.

O somatório dos rendimentos, recebidos no decorrer do ano-calendário, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte.

O IRRF será considerado antecipação do imposto devido apurado na DAA. (Renumerado com nova redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

A opção relativa ao somatório dos rendimentos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

- I será exercida na DAA; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)
- II não poderá ser alterada, ressalvadas as hipóteses em que: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)
  - a) a sua modificação ocorra no prazo fixado para a apresentação da DAA; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)
  - b) a fonte pagadora, relativamente à DAA do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, não tenha fornecido à pessoa física beneficiária o comprovante de rendimentos pagos e de retenção, ou quando fornecido, o fez de modo incompleto ou impreciso, de forma a prejudicar o exercício da opção. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011). No caso de que tratado acima, após o prazo fixado para a apresentação da DAA, a retificação poderá ser efetuada, uma única vez, até 31 de dezembro de 2011. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

## **Seção II Dos Demais RRA**

Os RRA que não decorram do previsto nos incisos I e II do art. 2º da IN RFB nº 1.127-11, estarão sujeitos:

- I quando pagos em cumprimento de decisão da Justiça:
  - a) Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, à regra de que trata o art. 27 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e
  - b) do Trabalho, ao que dispõe o art. 28 da Lei nº 10.833, de 2003; e
- II nas demais hipóteses, ao disposto no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

### **NOTAS**

No art. 2º da IN RFB nº 1.127-11, consta:

Art. 2º Os RRA, a partir de 28 de julho de 2010, relativos a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, quando decorrentes de:

- I aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; e
- II rendimentos do trabalho

## **CAPÍTULO II DOS RRA RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO DO RECEBI- MENTO**

Os RRA relativos ao ano-calendário de recebimento estarão sujeitos à regra de que trata os incisos I e II do art. 8º da IN RFB nº 1.127-11, conforme segue:

Art. 8º Os RRA que não decorram do previsto nos incisos I e II do art. 2º estarão sujeitos:

- I quando pagos em cumprimento de decisão da Justiça:
  - a) Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, à regra de que trata o art. 27 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

- b) do Trabalho, ao que dispõe o art. 28 da Lei nº 10.833, de 2003; e
- II nas demais hipóteses, ao disposto no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

### **CAPÍTULO III DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

No caso da ocorrência de RRA em mais de uma parcela, apurar-se-á o imposto do seguinte modo:

- I ao valor da parcela atual será acrescentado o total dos valores das parcelas anteriores apurando-se nova base de cálculo e o respectivo imposto;
- II do imposto de que trata o item I será deduzido o total do imposto retido relativo às parcelas anteriores.

O procedimento constante acima será efetuado sucessivamente por quantas parcelas houver.

No caso de se configurar a tributação exclusiva na fonte, comentada acima, os respectivos valores relativos àquela tributação terão caráter apenas informativo na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário do respectivo recebimento.

Em relação ao disposto nos arts. 7º da IN RFB nº 1.127-11, por ocasião do ajuste anual, as opções poderão ser exercidas de modo individual em relação ao titular e a cada dependente, desde que reflita o total de rendimentos recebidos individualmente por eles.

No caso de sucessão causa mortis, em que tiver sido encerrado o espólio, a quantidade de meses relativa ao valor dos RRA transmitido a cada sucessor será idêntica à quantidade de meses aplicada ao valor dos RRA do de cujus. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

Na hipótese de pagamento em parcelas ou de valor a título complementar, utilizar-se-ão os mesmos critérios de cálculo estabelecidos nos arts. 10 e 12-B respectivamente da IN RFB nº 1.127-10, com redação dada pela IN RFB nº 1.170-11.

Na hipótese de RRA a título complementar, o imposto a ser retido será a diferença entre o incidente sobre a totalidade dos RRA paga, inclusive o superveniente, e a soma dos retidos anteriormente. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

Eventual diferença negativa de imposto, apurada na forma do caput, não poderá ser compensada ou restituída.

Considerar-se-ão RRA a título complementar os rendimentos de que trata o art. 2º da IN RFB nº 1.127-10, recebidos a partir de 1º de janeiro de 2010, com o intuito específico de complementar valores de RRA pagos a partir daquela data, decorrentes de diferenças posteriormente apuradas e vinculadas aos respectivos valores originais.

O disposto acima aplicar-se-á ainda que os RRA a título complementar tenham ocorrido em parcelas.

Em relação aos RRA a título complementar, a opção de que trata o art. 7º da IN RFB nº 1.127-10:

- I poderá ser efetuada de forma independente, quando os valores dos RRA, ou da última parcela destes, tenham sido efetuados em anos-calendário anteriores ao recebimento do valor complementar;
- II será a mesma adotada relativamente aos valores dos RRA, ou da última parcela, quando o recebimento destes tenha sido efetuado no mesmo ano-calendário do recebimento do valor complementar.

**NOTA:**

O art. 7º da IN RFB 1.127-11, determina que o somatório dos rendimentos acumulado de anos anteriores recebidos no decorrer do ano-calendário, considerado o abatimento das despesas, relativas aos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessária ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte. Nesta hipótese o IRRF será considerado antecipação do imposto devido apurado na DAA.

O décimo terceiro salário, quando houver, representará um mês-calendário.

No ano-calendário de 2011, no caso de rendimentos pagos, em cumprimento de decisão das Justiças Federal ou Estadual, a pessoa física beneficiária dos RRA poderá apresentar à pessoa responsável pela retenção, declaração, na forma do Anexo II da Instrução Normativa nº 1.127-10, assinada pelo beneficiário ou por seu representante legal, quando não identificadas as informações relativas à quantidade

de meses a que se refere o art. 3º da IN RFB nº 1.127-10, bem como as exclusões e deduções de que tratam os arts. 4º e 5º da IN RFB nº 1.127-10, necessários ao cálculo do IRRF. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.145, de 5 de abril de 2011). A declaração deve ser emitida em 2 (duas) vias, devendo o responsável pela retenção arquivar a 1ª (primeira) via e devolver a 2ª (segunda) via, como recibo, ao interessado.

No caso de não preenchimento das informações de que trata o caput, considerar-se-á a quantidade de meses igual a 1 (um) e o valor das exclusões e deduções igual a 0 (zero).

Na hipótese em que a pessoa física beneficiária não apresente a declaração tratada acima, o responsável pela retenção fará a retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte observado o disposto no art. 8º da IN RFB nº 1.127-10.

Na hipótese em que a pessoa responsável pela retenção, no ano-calendário de 2011, não tenha feito a retenção em conformidade com o disposto na Instrução Normativa nº 1.127-11, ou que tenha promovido retenção indevida ou a maior, a pessoa física beneficiária poderá efetuar ajuste específico na apuração do imposto relativo aos RRA, na forma prevista nos incisos I e II do art. 13 da IN RFB nº 1.127-11, na DAA referente ao ano-calendário de 2011. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.145, de 5 de abril de 2011)

Aplica-se o disposto acima à hipótese de que trata o § 3º do art. 13-A da IN RFB nº 1.127-11. (Renumerado pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

A faculdade prevista acima: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

- I será exercida de modo definitivo na DAA do exercício de 2012, ano-calendário de 2011; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)
- II não poderá ser alterada, ressalvada a hipótese em que a sua modificação ocorra no prazo fixado para a apresentação da DAA; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)
- III deverá abranger a totalidade dos RRA no ano-calendário de 2011. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.170, de 1º de julho de 2011)

EXEMPLO DE COMPOSIÇÃO DA TABELA PROGRESSIVA ACUMULADA, UTILIZANDO-SE OS DADOS DA TABELA PROGRESSIVA QUE VIGOROU ATÉ 31 DE MARÇO DE 2011

Base de Cálculo em R\$	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do Imposto (R\$)
Até (1.499,15 x NM)	-	-
Acima de (1.499,15 x NM) até (2.246,75 x NM)	7,5	112,43625 x NM
Acima de (2.246,75 x NM) até (2.995,70 x NM)	15	280,94250 x NM
Acima de (2.995,70 x NM) até (3.743,19 x NM)	22,5	505,62000 x NM
Acima de (3.743,19 x NM)	27,5	692,77950 x NM

Legenda:

NM = Número de meses a que se refere o pagamento acumulado.

### 1.17 – Participação nos Lucros e Resultados

O cálculo do IR-Fonte será feito separadamente dos demais rendimentos pagos no mês. Este rendimento será tributado normalmente na declaração de ajuste anual e o IR-Fonte compensado.

## 2 – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – BENEFICIÁRIO PESSOA JURÍDICA

### 2.1 – Prestação de Serviços Caracterizadamente de Natureza Profissional

Estão sujeitos ao IR-Fonte, à alíquota de 3%, até 03-07-94, e 1,5% a partir de 04-07-94, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. A IN 23-86 lista esses serviços, salientando-se, ainda, que a referida lista foi incorporada ao art. 647 do Decreto 3.000, de março de 1999, atual Regulamento do Imposto de Renda:

- 1 administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);
- 2 advocacia;
- 3 análise clínica laboratorial;
- 4 análises técnicas;

- 5 arquitetura;
- 6 assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestada a terceiros concernente a ramo da indústria e comércio explorado pelo prestador do serviço);
- 7 assistência social;
- 8 auditoria;
- 9 avaliação e perícia;
- 10 biologia e biomedicina;
- 11 cálculo em geral;
- 12 consultoria;
- 13 contabilidade;
- 14 desenho técnico;
- 15 economia;
- 16 elaboração de projetos;
- 17 engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);

#### **NOTA**

De acordo com a Solução de Consulta nº 21, da Superintendência Regional da Receita Federal da 1ª Região Fiscal, DOU de 27-02-2002, a prestação de serviços elétricos de manutenção/operação de emergência leve, corte, religação, instalação de medidores, ligações novas e manutenção de iluminação pública, em rede de distribuição de energia elétrica urbana ou rural, enquadra-se na exceção citada no item 17, acima, estando fora do campo de incidência do IR-Fonte.

- 18 ensino e treinamento;
- 19 estatística;
- 20 fisioterapia;
- 21 fonoaudiologia;
- 22 geologia;
- 23 leilão;
- 24 medicina (exceto a prestada em laboratório, banco de sangue, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro);
- 25 nutricionismo e dietética;
- 26 odontologia;
- 27 organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;
- 28 pesquisa em geral;

- 29 planejamento;
- 30 programação;

#### **NOTA**

Mediante a Decisão nº 68, DOU de 03-07-2000, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal determinou que: estão sujeitas à incidência do IR-Fonte, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de manutenção de programas (software). No caso de atualização vde programa, haverá incidência do Imposto na Fonte, se o serviço prestado caracterizar serviço de programação.

- 31 prótese;
- 32 psicologia e psicanálise;
- 33 química;
- 34 raio X e radioterapia;
- 35 relações públicas;
- 36 serviços de despachante;
- 37 terapia ocupacional;
- 38 tradução ou interpretação comercial;
- 39 urbanismo;
- 40 veterinária.

#### **NOTAS**

1ª - O imposto incide independentemente da qualificação dos sócios do beneficiário e do fato de este auferir receitas de qualquer outra atividade, seja qual for o valor do imposto em relação à receita bruta.

2ª - Quando a beneficiária for sociedade civil de profissão legalmente regulamentada e controlada direta ou indiretamente por pessoa física que seja diretor, gerente ou controlador da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, ou, ainda, pelo cônjuge ou parente em primeiro grau das pessoas referidas anteriormente, aplicar-se-á a tabela progressiva.

### **2.2 – Serviços de Vigilância, Limpeza, Conservação e Locação de Mão de Obra**

Estão sujeitos à retenção na fonte, à alíquota de 1% (um por cento), conforme o art. 649 do RIR-99.



Salienta-se, entretanto, que, no caso do serviço de limpeza e conservação, a tributação aplica-se somente quando se trata de bens imóveis (IN 34-89 e ADN 02-90).

## NOTAS

1ª - De acordo com o Ato Declaratório Normativo 6 COSIT, DOU de 03-05-2000, estão sujeitos à incidência de IR-Fonte, à alíquota de 1%, os rendimentos pagos ou creditados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviço de transporte de valores, pois, segundo o legislador, considera-se tal serviço como de segurança, e não de transporte.

2ª - De acordo com a Solução de Consulta nº 137, DOU de 20-07-2001, a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal entendeu que: estão sujeitos à retenção de IR-Fonte, à alíquota de 1%, os serviços relativos a saneamento vegetal, tais como fitossanidade, poda de árvores, jardinagem, tratos de gramados, adubamento, pré-roçada, capina natural, capina mecânica e química, hidrossemeadura, aplicações agrícolas e pulverização aérea, por se caracterizarem como limpeza e conservação de bens imóveis.

3ª - Serviços de armazenamento, logística, armazenagem de contêiner, operador portuário

De acordo com o ADI RFB 38, D.O.U.: 06.04.2011 Os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas por conta de serviços de armazenamento, logística, armazenagem de contêiner, operador portuário (movimentação e armazenagem de mercadorias destinadas ou provenientes de transporte aquaviário), atividades alfandegadas na zona de embarques de navios, e locação de veículos, máquinas e equipamentos, por não se caracterizarem serviços profissionais previstos no § 1º do art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), não estão sujeitos à retenção na fonte do imposto sobre a renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), de que trata o art. 30 da Lei 10.833, de 2003

## 2.3 – Receita de Mediação de Negócios

Estão sujeitos à retenção na fonte, à alíquota de 3% até 03-07-94, e de 1,5% a partir de 04-07-94, os rendimentos pa-

gos ou creditados por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas relativos a comissões, corretagens ou qualquer remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis ou comerciais (RIR/99, art. 651).

## 2.4 – Propaganda e Publicidade

Incide imposto, à alíquota de 3% até 03-07-94, e de 1,5% a partir de 04-07-94, sobre as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de publicidade e propaganda.

Excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, out-door, cinema, jornais e revistas, bem como os descontos por antecipação de pagamento.

O imposto deverá ser recolhido pela agência.

O anunciante e a agência são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto.

A agência efetuará o recolhimento em DARF único, em duas vias, para o recolhimento do imposto devido, relativo às importâncias pagas, entregues ou creditadas por todos os anunciantes (RIR/99, art. 651).

### 2.4.1 – DIRF/DCTF

Com base nas INs SRF nº 130, de 09-12-92, e 108, publicada no DOU em 08-01-2002, o IR-Fonte deverá ser incluído na DCTF pela agência de publicidade, e na DIRF, pelo anunciante (fonte pagadora).

As agências de publicidade e propaganda deverão fornecer, até o último dia útil de janeiro (arts. 17 e 18 da IN 108-2002), o informe de rendimentos à fonte pagadora, relativo aos valores pagos ou creditados por estas no ano anterior.

Ver também a IN RFB nº 1.033-10, alterada pela IN RFB nº 1.076-10.

## 2.5 – Cooperativas de Trabalho, Associações de Profissionais ou Assemelhadas

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento) as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho, associações de profissionais ou assemelhadas, relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por

associados destas ou colocados à disposição (Lei nº 8.541, de 1992, art. 45, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, RIR/99, art. 652).

O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, § 1º). Importante salientar que para efetuar essa compensação, obrigatoriamente deverá ser apresentada PER/DCOMP.

O imposto retido poderá ser objeto de pedido de restituição ou compensação com outros tributos/contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal a partir de janeiro do ano-calendário seguinte ao da retenção, desde que a cooperativa, associação ou assemelhada comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação no ano da própria retenção (Lei nº 8.981, de 1995, art. 64, § 2º).

#### **NOTA**

De acordo com a decisão SRF 38, de 09 demaio de 1997, a retenção do imposto de renda na fonte sobre a importância paga por pessoa jurídica a cooperativa de trabalho somente deve incidir sobre a parcela relativa a serviços pessoais prestados pelos associados.

Desse modo, se o valor dos honorários constar na nota fiscal destacado de outros valores que a compõe, tal como, material aplicado, por exemplo, o IR-Fonte incidirá somente sobre o valor dos honorários.

(Dispositivos legais: artigo 45, da Lei nº 8.541-92, com redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981-95).

### **2.6 – Serviços de Assessoria Creditícia, Mercadológica, Gestão de Crédito, Seleção e Riscos, Administração de Contas a Pagar e a Receber**

Os serviços acima passaram a sofrer retenção de Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 1,5%, a partir de fevereiro de 2004, com base na Lei nº 10.833-03.

### **2.7 – Prazo de Recolhimento**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2006, os prazos passam a ser os seguintes:

<b>Rendimento</b>	<b>Fatos Geradores até 31-12-2005</b>	<b>Fatos Geradores a partir 1º-01-2006</b>
Remessas para o exterior e beneficiários não identificados	Data da ocorrência do fato gerador	Data da ocorrência do fato gerador
Juros sobre o Capital próprio e aplicações financeiras, inclusive atribuídos a residentes e domiciliados no exterior e títulos de capitalização; Prêmios, inclusive os distribuídos sob a forma de bens e serviços, obtidos em concursos e sorteios de qualquer espécie e lucros decorrentes desses prêmios; multa ou vantagem por rescisão de contrato (art. 70, Lei 9.430-96)	Terceiro dia útil da semana seguinte à do fato gerador.	Terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores
Rendimentos e Ganhos de Capital distribuídos pelos fundos de investimento imobiliário	Último dia útil do mês seguinte ao encerramento do período de apuração.	Último dia útil do mês seguinte ao encerramento do período de apuração.
Demais Rendimentos	Terceiro dia útil da semana seguinte à do fato gerador	Último dia útil do primeiro decêndio do mês seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores, e último dia útil do segundo decêndio do mês seguinte em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 2008 (Lei nº 11.933-09)

## **NOTA**

Em relação aos demais rendimentos, excepcionalmente em relação aos fatos geradores ocorridos:

I - no mês de dezembro de 2006, os recolhimentos serão efetuados:

- a) até o terceiro dia útil do decêndio seguinte, para os fatos geradores ocorridos no primeiro e segundo decêndios;
- b) até o último dia útil do primeiro decêndio do mês de janeiro de 2007, para os fatos geradores ocorridos no terceiro decêndio.

II - no mês de dezembro de 2007, os recolhimentos serão efetuados:

- a) até o terceiro dia útil do segundo decêndio, para os fatos gerados ocorridos no primeiro decêndio; e
- b) até o último dia útil do primeiro decêndio do mês de janeiro de 2008, para os fatos geradores ocorridos no segundo e terceiro decêndios.

## 2.8 – Códigos de Recolhimento

- Serviços prestados por pessoas jurídicas .....	1708
- Serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e locação de mão de obra .....	1708
- Mediação de negócios (comissões e corretagens) .....	8045
- Propaganda e publicidade.....	8045
- Cooperativas de trabalho.....	3280
- Pagamento de Pessoa Jurídica a Pessoa Jurídica por serviços de factoring.....	5944

## 2.9 – Tratamento do IR-Fonte na Declaração de Rendimentos

O imposto retido nas modalidades analisadas neste tópico será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos, exceto o das cooperativas de trabalho, que será compensado com o devido pela cooperativa em relação às retenções efetuadas sobre os rendimentos pagos a seus associados, conforme consta no item 2.5, acima.

## 3 – CARNÊ-LEÃO

### 3.1 – Fato Gerador

Sujeita-se ao recolhimento mensal obrigatório, modalidade conhecida popularmente como carnê-leão, o total dos rendimentos auferidos no mês, por pessoa física, correspondente:

- a) aos rendimentos recebidos de outras pessoas físicas, que não tenham sido tributadas na fonte no País;
- b) aos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, tais como de representações diplomáticas de países estrangeiros e de organismos internacionais localizados no Brasil;
- c) aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e outros, exceto quando forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos, independente da fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica;

## NOTA

Nos casos dos titulares de cartórios, tabeliães e notários a citação constante acima “... exceto quando forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos...”, é bastante abrangente e complexa, pois, essas atividades poderão ser prestadas não só para entidades públicas mas também (e até principalmente) para pessoas físicas e pessoas jurídicas privadas. Logo, surgem dúvidas, principalmente por parte das fontes pagadoras, quanto à necessidade de efetuar, ou não, retenção de Imposto de Renda na fonte quando da remuneração pelos serviços aqui comentados. No sentido de dirimir estas dúvidas, observa-se o que segue:

- 1<sup>a</sup> - para fins de legislação do Imposto de Renda, os titulares de serviços notariais e de registro estão obrigados a inscrever-se no CNPJ, mas não são caracterizados como pessoa jurídica; logo, a tributação ocorre na pessoa física do titular, porém, na modalidade do carnê-leão, observada a letra b a seguir;
  - 2<sup>a</sup> - mesmo quando forem remunerados pelos cofres públicos, se a remuneração não for exclusiva, ou seja, o serviço for prestado para órgãos públicos, mas também para pessoas físicas e/ou pessoas jurídicas de direito privado, os titulares de cartórios, tabeliães e notários deverão incluir a totalidade de seus rendimentos no carnê-leão, sendo que a fonte pagadora (entidades públicas ou pessoa jurídica de direito privado) não deverá reter quaisquer parcelas;
  - 3<sup>a</sup> - embora não seja tema de abrangência deste livro, salienta-se que, para fins da Previdência Social, o Notário ou Tabelião é Firma Individual equiparado a pessoa jurídica, conseqüentemente, deverão proceder como tal, por ocasião da admissão e demissão de seus empregados, inclusive, recolhendo a Contribuição Previdenciária e o FGTS, utilizando o seu CNPJ (Fund. Legal: art. 9º, § 15, inciso VII, Decreto 3048-99, de 12-05-99).
- d) aos rendimentos, em dinheiro, recebidos de outras pessoas físicas a título de pensões, em cumprimento de acordo ou decisão judicial, inclusive alimentos provisionais.

## NOTA

Importante atentar para o fato de que, nestes casos, não haverá retenção do imposto por parte da fonte pagadora, ou seja: o beneficiário do rendimento é que deverá providenciar o recolhimento, caso seja devido.

### 3.2 – Alíquota e Base de Cálculo

O imposto será calculado de acordo com a tabela progressiva, antes mencionada. Para determinação da base de cálculo sujeita à incidência, poderão ser deduzidos:

- a) R\$ 164,56 (cento e sessenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos) por dependente;
- b) pensão alimentícia judicial;
- c) contribuição para a previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- d) despesas escrituradas em livro-caixa.

#### NOTAS

1ª - As deduções das letras a, b e c somente poderão ser efetuadas quando não tiverem sido utilizadas como redução de outros rendimentos sujeitos à tributação na fonte (IN SRF 15, DOU de 08-02-2001).

2ª - No caso de serviços de transporte, poderá ser considerada como base de cálculo:

- a) quarenta por cento do rendimento bruto decorrente do transporte de cargas, inclusive quando se tratar de serviços prestados com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e semelhantes;
- b) sessenta por cento do rendimento bruto decorrente do transporte de passageiros.

### 3.3 – Prazo de Recolhimento

Por meio da MP 447-08, foi alterado o prazo de recolhimento do último dia útil do primeiro decêndio do mês seguinte ao do fato gerador, para o dia útil do segundo decêndio do seguinte ao do fato gerador. Aplica-se aos fatos gerados ocorridos a partir de novembro de 2008.

O mês do fato gerador deverá ser considerado aquele do efetivo recebimento.

### 3.4 – Código de Recolhimento

O código de recolhimento no DARF é 190.

### 3.5 – Livro-Caixa

O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro, poderá deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas escrituradas em livro-caixa, a saber (art. 49 da IN SRF 25-96):

- a) a remuneração paga a terceiros, com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários;
- b) os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventúrios públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais;
- c) as demais despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que não haja nenhuma proibição, como as mencionadas no próximo subitem. A título de exemplo podemos citar: água, luz, telefone, aluguel, material de escritório, medicamentos utilizados por profissionais da área da saúde no tratamento de seus pacientes, etc.

#### *3.5.1 – Despesas que Não Poderão Ser Deduzidas*

Não poderão ser deduzidas as seguintes despesas:

- a) as quotas de depreciações de instalações, máquinas e equipamentos, bem assim as despesas de arrendamento;
- b) as despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representantes comerciais autônomos, quando correrem por conta destes;
- c) em relação aos rendimentos da prestação de serviços de transporte em veículo próprio, arrendado ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária, e aos auferidos pelos garimpeiros.

#### *3.5.2 – Dispensa de Autenticação*

Este livro não necessita ser autenticado.

#### *3.5.3 – Outros Aspectos*

Não só as despesas, mas também as receitas deverão ser escrituradas



no livro-caixa. O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea, que será mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.

A propósito disto, de acordo com a Lei nº 9.532-97, art. 61, para efeito de comprovação de custos e despesas no âmbito da legislação do imposto de renda, os documentos emitidos pelo ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) devem conter, em relação à pessoa física compradora, no mínimo:

- a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) do Ministério da Fazenda;
- b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;
- c) a data e o valor da operação.

As despesas escrituradas em livro-caixa somente poderão ser deduzidas da receita da respectiva atividade. O excesso de deduções apurado no mês poderá ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transferido para o ano seguinte.

Quando a pessoa física receber rendimentos de outras pessoas físicas, nas condições analisadas no item 3.1, acima, as despesas relativas à respectiva atividade, escrituradas em livro-caixa, poderão ser deduzidas mensalmente para fins de cálculo do carnê-leão. Entretanto, quando se tratar de remuneração recebida de pessoas jurídicas (ver item 3.5, acima), caso em que se aplica a retenção na fonte, conforme analisado anteriormente, as despesas escrituradas em livro-caixa somente poderão ser utilizadas por ocasião do preenchimento da declaração anual de Imposto de Renda.

## **4 – GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E/OU DIREITOS (IN SRF 84, DOU de 17-10-2001)**

### **4.1 – Fato Gerador**

Ganho de capital percebido no mês, decorrente da alienação, por pessoa física a outras pessoas físicas e/ou jurídicas, de bens e/ou direitos de qualquer natureza. O ganho em questão será apurado e tributa-

do em separado e não integrará a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser compensado com o devido na declaração.

## 4.2 – Alíquota

A alíquota é de 15% sobre o ganho.

## 4.3 – Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto é o lucro apurado na operação, o qual corresponderá à diferença positiva entre o preço de alienação e o custo corrigido do bem.

## 4.4 – Custo Corrigido do Bem

Os bens adquiridos até 31-12-95 poderão ser corrigidos pela UFIR até o valor referente ao mês de janeiro de 1996: R\$ 0,8287. Para as pessoas físicas que apresentaram a declaração de Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 1997, esta correção foi efetuada naquela ocasião. Logo, o custo a considerar é o valor constante na referida declaração ou nas declarações posteriores.

Quanto aos bens adquiridos a partir de 1º-01-96, o seu custo não sofrerá qualquer atualização.

## 4.5 – Redução do Ganho na Alienação de Imóveis

### 4.5.1 – Imóveis Adquiridos até 1988

No caso de alienação de imóveis adquiridos até 31-12-88, poderá ser utilizada redução, que corresponde a 5% ao ano, aplicável sobre o valor do ganho. Por exemplo: um imóvel adquirido em 1978 terá redução de 55% sobre o ganho apurado. Já um imóvel adquirido em 1969 terá uma redução de 100% (cem por cento).

### 4.5.2 – Fator de Redução (IN SRF 599-2005)

Para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital por ocasião da alienação, a qualquer

título, de bens imóveis realizada por pessoa física residente no País, serão aplicados fatores de redução do ganho de capital apurado.

A base de cálculo do imposto corresponderá à multiplicação do ganho de capital pelos fatores de redução, que serão determinados pelas seguintes fórmulas:

- I nas alienações ocorridas entre 16 de junho de 2005 e 13 de outubro de 2005,  $FR = 1/1,0035m$ , onde “m” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1996 ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de sua alienação;
- II nas alienações ocorridas entre 14 de outubro de 2005 e 30 de novembro de 2005,  $FR1 = 1/1,0060m1$ , onde “m1” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1996 ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de sua alienação;
- III nas alienações ocorridas a partir de 1º de dezembro de 2005:
  - a)  $FR1 = 1/1,0060m1$ , onde “m1” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de janeiro de 1996 ou a data de aquisição do imóvel, se posterior, e o mês de novembro de 2005, para imóveis adquiridos até o mês de novembro de 2005; e
  - b)  $FR2 = 1/1,0035m2$ , onde “m2” corresponde ao número de meses-calendário, ou fração, decorridos entre o mês de dezembro de 2005, ou o mês da aquisição do imóvel, se posterior, e o de sua alienação.

Aplicam-se, sucessivamente e quando cabíveis a redução para os imóveis adquiridos até 1988 e os fatores de redução aqui citados. A aplicação de cada redução dar-se-á sobre o ganho de capital diminuído das reduções anteriores.

Na alienação em conjunto de imóvel constituído de partes adquiridas em datas diferentes, a redução aplica-se à parcela do ganho de capital que corresponder a cada parte, observando-se que:

- I a redução correspondente a cada parte é determinada em função da data de sua aquisição e aplicada sobre a parcela do ganho de capital a ela correspondente;
- II a parcela do ganho de capital correspondente a cada parte é determinada aplicando-se sobre o total do ganho de capital o percentual resultante da relação entre o custo da parte objeto

da redução e o custo total do imóvel, ou entre a área da parte objeto da redução e a área total do imóvel.

O disposto acima se aplica à construção, ampliação ou reforma, res-salvado o que segue.

Na alienação de imóvel constituído por terreno adquirido até 31 de dezembro de 1995 e de edificação, ampliação ou reforma iniciada até essa data, ainda que concluída em ano posterior, informada na Declaração de Ajuste Anual, os fatores de redução de que trata o caput são determinados em função do ano de aquisição do terreno e aplicado sobre todo o ganho de capital.

#### 4.6 – Alienação a Prazo

A tributação, neste caso, será na proporção que cada parcela vai sendo recebida, considerando-se a correção monetária, quando for o caso.

##### **Exemplo:**

Um imóvel cujo preço de alienação é de R\$ 100.000,00 e o custo constante na declaração do alienante é de R\$ 60.000,00. O valor será recebido em dez parcelas de R\$ 10.000,00.

O lucro da operação é de R\$ 40.000,00 (100.000,00 – 60.000,00), o que representa 40% do valor da alienação. Logo, para cada parcela recebida, considerar-se-á que desta, 40% é tributável, devendo o imposto ser recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do efetivo recebimento.

#### 4.7 – Operações Não Tributáveis

- a) Alienação do único imóvel que o titular possua, seja proprietário individual, em condomínio ou em comunhão, desde que não tenha efetuado outra alienação, a qualquer título, tributada, ou não, nos últimos cinco anos e o valor da alienação seja igual ou inferior a R\$ 440.000,00; é irrelevante o fato de se tratar de terreno, terra nua, casa ou apartamento, ser residencial, comercial ou de lazer, e estar localizado em zona urbana ou rural;

##### **NOTA**

O limite acima será considerado em relação:

- à parte de cada condômino ou co-proprietário, no caso de bens possuídos em condomínio;
  - ao imóvel possuído em comunhão, no caso de sociedade conjugal.
- b) alienação de bens ou direitos por valor igual ou inferior a R\$ 20.000,00. Nas operações realizadas a partir de 16 de junho de 2005, este limite passou para R\$ 35.000,00, exceto em relação a alienação de ações negociadas no mercado de balcão para as quais o limite permanece em R\$ 20.000,00 (IN SRF nº 599-2005);

#### **NOTA**

O limite acima será considerado em relação:

- ao bem ou valor do conjunto de bens ou direitos de mesma natureza, alienados em um mesmo mês. Consideram-se bens e direitos da mesma natureza aqueles que guardam as mesmas características entre si, tais como automóveis e motocicletas; imóvel urbano e terra nua; quadros e esculturas; ações e quotas;
  - à parte de cada condômino ou co-proprietário, no caso de bens possuídos em condomínio;
  - a cada um dos bens ou direitos possuídos em comunhão e ao valor do conjunto dos bens ou direitos da mesma natureza, alienados em um mesmo mês, no caso de sociedade conjugal.
- c) indenização da terra nua por desapropriação para fins de reforma agrária;
- d) liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo ao objeto segurado;
- e) restituição de participação no capital social mediante entrega, pela pessoa jurídica a pessoa física, de bens e direitos de seu ativo, avaliados pelo valor de mercado;
- f) permuta de imóvel por imóvel, sem torna.

#### **NOTA**

No caso de haver torna, esta será sujeita à tributação.

#### *4.7.1 – Isenção na Alienação de Imóvel Residencial (IN SRF 599-2005)*

Nas operações realizadas a partir de 16 de junho de 2005, fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

No caso de venda de mais de um imóvel, o prazo de 180 (cento e oitenta) dias referido será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à primeira operação. Nesta hipótese, estarão isentos somente os ganhos de capital auferidos nas vendas de imóveis residenciais anteriores à primeira aquisição de imóvel residencial.

A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

A opção pela isenção é irrevogável e o contribuinte deverá informá-la no respectivo Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual.

O contribuinte somente poderá usufruir do benefício uma vez a cada cinco anos, contados a partir da data da celebração do contrato relativo à operação de venda com o referido benefício ou, no caso de venda de mais de um imóvel residencial, à primeira operação de venda com o referido benefício.

Relativamente às operações realizadas a prestação, aplica-se a isenção:

- I nas vendas a prestação e nas aquisições à vista, à soma dos valores recebidos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda e até a(s) data(s) da(s) aquisição(ões) do(s) imóvel(is) residencial(is);
- II nas vendas à vista e nas aquisições a prestação, aos valores recebidos à vista e utilizados nos pagamentos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda;
- III nas vendas e aquisições a prestação, à soma dos valores recebidos e utilizados para o pagamento das prestações, ambos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda.

Não integram o produto da venda, para efeito do valor a ser utilizado na aquisição de outro imóvel residencial, as despesas de corretagem pagas pelo alienante.

Considera-se imóvel residencial a unidade construída em zona urbana ou rural para fins residenciais, segundo as normas disciplinadoras das edificações da localidade em que se situar.

A isenção aplica-se, inclusive:

- I aos contratos de permuta de imóveis residenciais;
- II à venda ou aquisição de imóvel residencial em construção ou na planta.

A isenção não se aplica, dentre outros:

- I à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;
- II à venda ou aquisição de terreno;
- III à aquisição somente de vaga de garagem ou de boxe de estacionamento.

A inobservância das condições estabelecidas para a isenção importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

- I juros de mora, calculados a partir do segundo mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e
- II multa de ofício ou de mora calculada a partir do primeiro dia útil do segundo mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até trinta dias após o prazo de 180 (cento e oitenta) dias.

#### **4.8 – Transferência *Causa Mortis* (Herança e Legado), Doações em Adiantamento da Legítima (Doação de Pais para Filhos) e Separação Judicial**

Em relação aos fatos geradores ocorridos até 31-12-97, estas operações eram simplesmente isentas. Mas, em relação aos fatos geradores ocorridos

a partir de 1º-01-98, poderá haver tributação, ou não, conforme vamos analisar. Os herdeiros, legatários, donatários ou ex-cônjuges poderão dar entrada dos respectivos bens no seu patrimônio, pelo valor que constava da declaração do de cujus (pessoa falecida) no caso de herança ou legado; do doador, no caso de doação; ou do casal, antes da separação; ou pelo valor de mercado. Se a opção for pelo valor de mercado, e sendo este maior do que o custo constante nas declarações do de cujus, do doador ou do casal separado, a diferença ficará sujeita à tributação de 15%.

A responsabilidade pelo recolhimento do imposto será:

- a) do doador, no caso da doação;
- b) do espólio, no caso de herança ou legado; e
- c) do cônjuge ao qual for atribuído o bem, no caso de separação judicial.

O imposto vencerá:

- a) no último dia útil do mês seguinte ao da doação;
- b) o imposto devido sobre ganho de capital de que trata este tópico deve ser pago pelo inventariante até 30 (trinta) dias do trânsito em julgado da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação ou lavratura da escritura pública. (Redação dada pela IN RFB nº 897, de 29 de dezembro de 2008);

#### **NOTA**

O prazo para a apresentação da declaração final de espólio passou a ser de 60 dias contados da data do trânsito em julgado da decisão da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens inventariados, em relação às decisões judiciais que tenham transitado em julgado a partir de 1º-11-99 (IN SRF 159, de 23-12-99). A partir de 1º-01-2008, a Declaração Final de Espólio deve ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao:

I - da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens inventariados, que tenha transitado em julgado até o último dia do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial;

II - da lavratura da escritura pública de inventário e partilha;

III - do trânsito em julgado, quando este ocorrer a partir de 1º de março do ano-calendário subsequente ao da decisão judicial da partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens inventariados. (IN 897-08)



- c) no último dia útil do mês seguinte ao trânsito em julgado do processo de separação judicial.

#### 4.9 – Alienação de Imóvel Rural (IN SRF 73, DOU de 19-07-2000)

A partir de 1º-01-1997, para fins de apuração do ganho de capital, nos termos da legislação do Imposto de Renda, considera-se custo de aquisição e valor de venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), respectivamente, nos anos da ocorrência da sua aquisição e da sua alienação. Para tanto, considera-se Valor da Terra Nua o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas; e
- d) florestas plantadas.

No caso de falta de entrega da declaração do ITR, bem assim de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a SRF procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando as informações sobre os preços de terras constantes de seu cadastro de dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apuradas em procedimento de fiscalização.

Na apuração do ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente a 1º-01-1997, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o seguinte:

- a) tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da ufir vigente em 1º-01-1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;
- b) tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31-12-1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

#### 4.10 – Doação de Livros, Objetos Fonográficos ou Iconográficos, Obras Audiovisuais e Obras de Arte

Na hipótese de doação de livros, objetos fonográficos ou iconográficos, obras audiovisuais e obras de arte, para os quais seja atribuído valor de mercado, efetuada por pessoa física a órgãos públicos, autarquias, fundações públicas ou entidades civis sem fins lucrativos, desde que os bens doados sejam incorporados ao acervo de museus, bibliotecas ou centros de pesquisa ou ensino, no Brasil, com acesso franqueado ao público em geral:

- I o doador deverá considerar como valor de alienação o constante em sua declaração de bens;
- II o donatário registrará os bens recebidos pelo valor atribuído no documento de doação.

No caso de alienação dos bens recebidos em doação, será considerado, para efeito de apuração de ganho de capital, custo de aquisição igual a zero.

##### *4.10.1 – Ganho de Capital – Domiciliados no Exterior (art. 26 da Lei nº 10.833-03)*

O adquirente, pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, ou o procurador, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil.

Este dispositivo entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2004.

##### **NOTA**

Lei nº 9.249, art. 18. O ganho de capital auferido por residentes ou domiciliados no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País.

#### 4.11 – Código de Recolhimento

O código de recolhimento a constar no DARF referente ao ganho de capital na alienação de bens e direitos é 4600.

## **5 – BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**

Sujeita-se à tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, inclusive no caso de pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizado ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como no caso dos rendimentos indiretos mencionados no art. 74 da Lei 8.383-91.

O imposto vence no dia do pagamento da referida importância.

O rendimento entregue será considerado líquido, cabendo seu reajuste para fins de cálculo do Imposto de Renda na fonte.

Esta regra foi implantada a partir de janeiro de 1996.

## **6 – DISTRIBUIÇÃO DE PRÊMIOS**

Os prêmios distribuídos sob a forma de bens ou serviços, mediante concursos e sorteios de qualquer espécie, estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de 20%, exclusivamente na fonte.

### **NOTA**

O percentual definido pela Lei 8.981-95 era de 35%; entretanto, a Lei 9.065-95 alterou para 20%, retroativo a 1º de janeiro de 1995.

Compete à pessoa jurídica que distribuir os prêmios efetuar o pagamento do imposto correspondente, não se aplicando o reajustamento da base de cálculo.

Abrange partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos, sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo, esportivo, associações e sindicatos (ADN CGST 41, DOU de 04-12-95).

### **6.1 – Vencimento e Fato Gerador**

O imposto incidirá sobre o valor de mercado do prêmio, sem a necessidade de reajustamento da base de cálculo. O fato gerador ocorrerá no dia do sorteio, independentemente da data em que o bem será entregue ao beneficiário, ou o serviço lhe será prestado. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, o vencimento passou a ocorrer no terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência do fato gerador.

## 6.2 – Código de Recolhimento

O código de recolhimento a constar no DARF é 0916.

## 7 – OMISSÃO DE RECEITAS

A alíquota do Imposto de Renda na fonte sobre os rendimentos considerados automaticamente distribuídos aos sócios, acionistas ou titular, no caso de omissão de receitas, cujos fatos geradores ocorreram até o ano-calendário de 1994, é de 35%, passando para 25% a partir do ano-calendário de 1995.

## 8 – RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO DA JUSTIÇA FEDERAL (ART. 27 DA LEI Nº 10.833-03)

O Imposto de Renda sobre os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, será retido na fonte pela instituição financeira responsável pelo pagamento e incidirá à alíquota de três por cento sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário declarar, à instituição financeira responsável pelo pagamento, que os rendimentos recebidos são isentos ou não tributáveis, ou que, em se tratando de pessoa jurídica, esteja inscrita no SIMPLES.

O imposto retido na fonte será:

- I considerado antecipação do imposto apurado na declaração de ajuste anual das pessoas físicas; ou
- II deduzido do apurado no encerramento do período de apuração ou na data da extinção, no caso de beneficiário pessoa jurídica.

A instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte e apresentar à Secretaria da Receita Federal a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

Este dispositivo entrou em vigor a partir de 1º de fevereiro de 2004.

**NOTA**

Mais detalhes sobre este assunto poderão ser vistos na IN SRF 491, DOU, de 13-01-2005.

## **9 – RENDIMENTOS PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL (ART. 28, LEI Nº 10.833-03)**

Cabe à fonte pagadora, no prazo de quinze dias da data da retenção de que trata o caput do art. 46 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, comprovar, nos respectivos autos, o recolhimento do Imposto de Renda na fonte incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisões da Justiça do Trabalho.

**NOTA**

O caput do art. 46 da Lei nº 8.541-92, diz o seguinte:

Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

Na hipótese de omissão da fonte pagadora relativamente à comprovação de que trata o caput, e nos pagamentos de honorários periciais, competirá ao Juízo do Trabalho calcular o Imposto de Renda na Fonte e determinar o seu recolhimento à instituição financeira depositária do crédito.

A não indicação pela fonte pagadora da natureza jurídica das parcelas objeto de acordo homologado perante a Justiça do Trabalho acarretará a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre o valor total da avença.

A instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, fornecer à pessoa física beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal declaração contendo informações sobre:

- I os pagamentos efetuados à reclamante e o respectivo Imposto de Renda retido na Fonte;
- II os honorários pagos a perito e o respectivo Imposto de Renda retido na Fonte;

- III as importâncias pagas a título de honorários assistenciais de que trata o art. 16 da Lei nº 5.584, de 26 de junho de 1970;
- IV a indicação do advogado da reclamante.

**NOTA**

Mais detalhes sobre este assunto poderão ser vistos na IN SRF nº 491, DOU de 13-01-2005.

## ***VI – Dispositivos Comuns a Todas as Pessoas Jurídicas***

### **1 – PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS**

#### **1.1 – Multa de Mora (Recolhimento Espontâneo)**

Os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos pagamentos ocorrerem a partir 1º de janeiro de 1997, independentemente da época de ocorrência do fato gerador, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso.

A multa será calculada a partir do primeiro dia útil subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

#### **1.2 – Multas de Ofício (por Autuação Fiscal)**

Nos casos de lançamentos de ofício, ocorridos a partir de janeiro-97, independentemente da época da ocorrência do fato gerador, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

- I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

#### **NOTA**

Até 31-12-96, esta multa era de 100%.

- II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

#### NOTA

Até 31-12-96, esta multa era de 300%.

As multas de que estamos tratando serão exigidas:

- I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;
- II isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;
- III isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;
- IV isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, apurado por estimativa, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;
- V isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.

Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

De acordo com o art. 28 da Lei nº 11.941-09, as reduções de multa de ofício serão feitas do seguinte modo:

- I de cinquenta por cento se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de trinta dias, contados da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;



- II em quarenta por cento se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de trinta dias, contados da data em que foi notificado do lançamento;
- III em trinta por cento, se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de trinta dias, contados da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e
- IV em vinte por cento, se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de trinta dias, contados da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância.

As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

### **1.3 – Aplicação de Procedimento de Acréscimo Espontâneo**

A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

### **1.4 – Multa por Pedido Indevido de Ressarcimento**

De acordo com o art. 62 da Lei nº 12.249-10, alterando o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, temos o que segue:

- Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.
- O percentual da multa citada acima será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.
- A mesma multa se aplica-se, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

## 1.5 – Multa pela Falta de Entrega de Declarações

### 1.5.1 – *DIPJ e Declaração Simplificada (Inativas e SIMPLES)*

#### 1.5.1.1 – Até 31-12-2001

No caso da entrega da declaração de rendimentos em atraso será aplicada multa da seguinte forma:

- a) declaração com imposto devido: multa de 1% ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, limitada a 20%, sendo aplicada, no mínimo, a multa de acordo com o constante na letra b, a seguir;
- b) no caso de não haver imposto devido: R\$ 414,35.

#### 1.5.1.2 – **A partir de Janeiro de 2002** (Lei nº 10.426, DOU de 25-04-2002)

O sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Inativas e SIMPLES), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

- I de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do Imposto de Renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, desde que não seja inferior aos limites mínimos comentados mais adiante;
- II de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Inativas e SIMPLES), ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, desde que não seja inferior aos limites mínimos comentados mais adiante.

- III de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação das multas previstas nos itens I e II, acima, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração, e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.

Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal. Nesta hipótese, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á às multas previstas acima, considerado o valor mínimo a seguir comentado.

#### **1.5.1.2.1 – Redução das Multas**

Desde que não fiquem abaixo dos limites mínimos que serão comentados a seguir, as multas serão reduzidas:

- I à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

#### **1.5.1.2.2 – Multa Mínima**

A multa mínima a ser aplicada será de:

- I R\$ 200,00 (duzentos reais), quando se tratar de pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo SIMPLES;
- II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

#### **1.5.2 – DCTF e DIRF**

##### **a) DCTF**

De acordo com a IN RFB 974-09, as penalidades são as seguintes:

O sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar

esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar--se-á às seguintes multas:

- I de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o valor mínimo a ser pago;
- II de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação da multa, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração, e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.

Observado o valor mínimo, as multas serão reduzidas:

- I em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada será de:

- I R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;
- II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

As multas serão exigidas de ofício.

#### b) DIRF

De acordo com a IN SRF nº 670, DOU de 28-08-2006, a falta de apresentação da DIRF no prazo fixado, ou a sua apresentação após o prazo, sujeita o declarante à multa de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, limitada a vinte por cento, observado o limite mínimo comentado mais adiante.

Para efeito de aplicação da multa, é considerado como termo inicial o

dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.

Observado o valor mínimo citado mais adiante, a multa é reduzida:

- I em 50%, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II em 25%, se houver a apresentação a declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada é de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo SIMPLES;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Considera-se não entregue a declaração que não atenda às especificações técnicas estabelecidas pela SRF. Nessa hipótese, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar--se-á à multa prevista na forma acima.

O declarante está sujeito à multa quando forem constatadas na DIRF as seguintes irregularidades, não sanadas no prazo fixado em intimação:

- I falta de indicação do número de inscrição no CPF ou no CNPJ;
- II indicação do número de inscrição no CPF de forma incompleta, assim entendido o que não contenha onze dígitos, sendo nove dígitos base e dois para a formação do dígito verificador (DV);
- III indicação do número de inscrição no CNPJ de forma incompleta, assim entendido o que não contenha quatorze dígitos, sendo oito dígitos base, quatro para a formação do número de ordem e dois para a formação do DV;
- IV indicação de número de inscrição no CPF ou no CNPJ inválido, assim entendido o que não corresponda ao constante no cadastro mantido pela SRF;
- V não indicação ou indicação incorreta de beneficiário;
- VI código de retenção não informado, inválido ou indevido, considerando-se:
  - a) inválido, o código que não conste da Tabela de Códigos

- de Imposto de Renda Retido na Fonte, vigente em 31 de dezembro do ano a que se referir a DIRF;
- b) indevido, o código que não corresponda à especificação do rendimento ou ao beneficiário;
- VII beneficiário informado mais de uma vez por um mesmo declarante, sob um mesmo código de retenção;
- VIII outras irregularidades verificadas no preenchimento da DIRF.

O declarante será intimado a corrigir as irregularidades constatadas na declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação. A não correção das irregularidades, ou a sua correção após o prazo previsto acima, sujeita o declarante à multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez ocorrências.

A comprovação do recolhimento da multa não dispensa o declarante da reapresentação da DIRF corrigida.

O recolhimento das multas citadas acima deve ser efetuado sob o código 2170.

### *1.5.3 – Declaração da Pessoa Física*

No caso da falta de entrega da declaração de rendimentos, ou entrega em atraso, será aplicada multa da seguinte forma:

- a) declaração com imposto devido: multa de 1% ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, limitada a 20%, sendo aplicada, no mínimo, a multa de acordo com o constante na letra b a seguir;
- b) não havendo imposto a pagar, será aplicada a multa de R\$ 165,74.

### *1.5.4 – SPED Contábil, SPED PIS/COFINS e DMED*

Em todos esses casos a multa é de R\$ 5.000,00 por mês ou fração de mês, pela falta de entrega ou entrega em atraso.

## **1.6 – Juros de Mora**

Os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidas de

juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

## 1.7 – Dedutibilidade dos Acréscimos Moratórios

### 1.7.1 – *Multas*

De acordo com o art. 344, do RIR-99, não são dedutíveis como custos ou despesas operacionais, as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações fiscais de que não resulte falta ou insuficiência de pagamento de tributos.

Para melhor entendimento, dividiremos as multas em três tipos distintos, a saber:

#### a) Multas de Natureza Fiscal ou Tributária

As multas de natureza fiscal ou tributária são aquelas aplicáveis sobre o valor dos tributos e contribuições, seja na esfera Federal, Estadual ou Municipal. Elas podem decorrer tanto da falta de pagamento, quanto do pagamento em valor menor que o devido.

Estas multas poderão ser dedutíveis ou não, de acordo com a situação que se apresenta, conforme segue:

a.1) somente serão dedutíveis quando do seu efetivo pagamento; e

a.2) se não houver início de procedimento de fiscalização.

Observa-se que o que define, basicamente, se a multa incidente sobre tributos ou contribuições é dedutível ou não, é o fato de haver a lavratura do auto de infração, ou não. Se a multa for recolhida espontaneamente, esta será dedutível. Por recolhimento espontâneo, também chamado de multa compensatória ou de mora, deve-se entender aquele em que houve atraso, não houve nenhum procedimento por parte da fiscalização, e o contribuinte, espontaneamente, efetuou o pagamento, ou parcelamento do tributo ou contribuição. Deve-se levar em consideração, ainda, que mesmo que não haja a autuação, a multa somente será dedutível após o seu efetivo pagamento, mesmo quando se tratar de parcelamento. Por outro lado, se houve autuação, passamos a ter a chamada multa de ofício, a qual é indedutível tanto para Imposto de Renda quanto para a Contribuição Social.

Com relação a esta questão da indedutibilidade por autuação fiscal, temos uma exceção conforme previsto no art. 47 da Lei nº 9.430-96, com redação dada pela Lei nº 9.532-97: “a pessoa física ou jurídica submetida

à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo”. Isto significa dizer que, apesar de ter havido início de fiscalização e mesmo que seja lavrado o auto de infração, a multa será dedutível, caso venha a ser efetivamente paga no prazo citado acima.

a.3) Multas por falta cumprimento de obrigações acessórias

Estas multas se referem às situações relativas à falta de entrega ou entrega em atraso de declarações e/ou demonstrativos, como por exemplo, DCTF, DACTON, DIPJ. É o caso também do SPED. Todas estas multas serão aplicadas de ofício (conforme prevê a legislação), portanto, são indedutíveis, pelos motivos comentados acima.

b) Multas Não Fiscais

As multas de natureza não fiscal (que são aquelas que não decorrem da falta de recolhimento ou recolhimento a menor de tributos e contribuições) não serão dedutíveis, pois, segundo entendimento fiscal contido no PN CST 61-79, elas não são admissíveis, pelo fato de que “não são necessárias à atividade da empresa”. Logo, deverão ser adicionadas para fins do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as seguintes multas, por exemplo:

- as de trânsito;
- as ambientais;
- as ligadas ao código do consumidor;
- etc.

c) Multas contratuais

O fisco admite como dedutíveis as multas efetivamente suportadas pela empresa em virtude do descumprimento de obrigação contratual, desde que vinculadas a legítimas transações comerciais, necessárias à atividade da empresa.

### *1.7.2 – Juros*

Os juros serão dedutíveis em qualquer hipótese, mesmo quando houver auto de lançamento por iniciativa da fiscalização, por se tratar das despesas financeiras, conforme entendimento expedido no PN 174-74.



## **NOTA**

Cabe lembrar que, em relação aos fatos geradores ocorridos de 1º-01-93 até 31-12-94, tanto as multas quanto os juros, bem como os próprios tributos e contribuições, somente serão dedutíveis no período-base de seu efetivo pagamento.

## **2 – DISPENSA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA**

Fica dispensada a retenção do Imposto de Renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos pagos a pessoas jurídicas e físicas, que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

Quando se tratar de pessoa física, deverá ser considerada a soma dos pagamentos feitos no mesmo mês.

Por outro lado, quando se tratar de pagamentos efetuados de pessoa jurídica para outra pessoa jurídica, deverá ser considerado, para fins da dispensa aqui tratada, cada pagamento ou crédito, não devendo ser considerada a soma dos pagamentos efetuados no mesmo mês. Há, inclusive, manifestação neste sentido, por parte da Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 10ª Região Fiscal, mediante a Decisão nº 130, DOU de 16-11-2000, bem como pelo ADN COSIT nº 15-97.

De acordo com a Lei nº 11.941-09, foi incluído o art. 68-A na Lei nº 9.430-96, onde consta que o Poder Executivo poderá elevar para até R\$ 100,00 (cem reais) o limite de R\$ 10,00 (dez reais) aqui tratado, inclusive de forma diferenciada por tributo, regime de tributação ou de incidência, relativos à utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais, podendo reduzir ou restabelecer os limites e valores que vier a fixar. Até o presente momento o Executivo não se manifestou sobre o assunto.

## **3 – UTILIZAÇÃO DE DARF**

É vedada a utilização de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais para o pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

O imposto ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, arrecadado sob um determinado código de receita, que, no período de apuração, resultar inferior a R\$ 10,00 (dez re-

ais), deverá ser adicionado ao imposto ou contribuição de mesmo código, correspondente aos períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando, então, será pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração.

O critério a que se refere o parágrafo anterior aplica-se, também, ao imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários – IOF.

De acordo com a Lei nº 11.941-09, foi incluído o art. 68-A na Lei nº 9.430-96, onde consta que o Poder Executivo poderá elevar para até R\$ 100,00 (cem reais) o valor de R\$ 10,00 (dez reais) aqui tratado, inclusive de forma diferenciada por tributo, regime de tributação ou de incidência, relativos à utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais, podendo reduzir ou restabelecer os limites e valores que vier a fixar. Até o presente momento o Executivo não se manifestou sobre o assunto.

#### **4 – MULTAS POR RESCISÃO DE CONTRATO**

A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária, pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem.

O imposto deverá ser retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem e será recolhido até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio do fato gerador.

O valor da multa ou vantagem será:

- I computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;
- II computado como receita, na determinação do lucro real;
- III acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

O imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

## **NOTA**

O disposto acima não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.

### **4.1 – Código de Recolhimento**

O código de recolhimento a constar no DARF é 9385.

## **5 – UFIR**

A UFIR foi extinta a partir da publicação da MP 1.973-67, em 27-10-2000. Para os valores ainda fixados em UFIR, será aplicada a última, ou seja, R\$ 1,0641.

## **6 – ARQUIVOS MAGNÉTICOS**

### **6.1 – Até 31 de Dezembro de 2001**

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real cujo patri-mônio líquido, em 31 de dezembro do ano anterior, seja maior do que R\$ 1.633.072,44 (RIR-99, Regulamento 3.000-99, art. 265) estão obrigadas a manter à disposição do fisco, em leiaute específico, os arquivos em meio magnético (Portaria 13-95). Uma das penalidades previstas pelo não atendimento desta obrigatoriedade era a do arbitramento do resultado. Mas, a partir de 1º-01-99, portanto em relação ao ano-calendário de 1998, não caberá mais arbitramento, conforme revogação constante no inciso III do art. 18 da Lei nº 9.718-98.

Saliente-se que, de acordo com a Lei nº 8.218-91, art. 12, e a Portaria nº 13-95, permanecem outras penalidades, conforme segue:

- a) multa de 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica, no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;
- b) multa de 5% (cinco por cento), sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;
- c) multa equivalente a R\$ 115,27, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pela

Secretaria da Receita Federal ou diretamente pelo auditor fiscal do Tesouro Nacional, para apresentação dos arquivos.

## 6.2 – A partir de 1º de Janeiro de 2002

Com base na MP 2.158-34, art. 72, e IN SRF nº 86, DOU de 23-10-2001, todas as pessoas jurídicas, exceto as enquadradas no SIMPLES, independentemente de limite de patrimônio líquido, que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

As pessoas jurídicas especificadas acima, quando intimadas pelos auditores fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas com as informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

Por meio do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, DOU de 26-10-2001, o Coordenador-Geral de Fiscalização estabeleceu a forma de apresentação, documentação de acompanhamento especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas.

Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida na IN SRF 86-2001.

A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive por exigência de outros órgãos públicos.

Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.

Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Instrução Normativa SRF nº 68, de 27 de dezembro de 1995.

Os critérios estabelecidos na IN SRF nº 86-2001 entram em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2002.

De acordo com a MP 2.158-34, art. 11, serão aplicadas as seguintes penalidades pelo não cumprimento da obrigação aqui tratada:

- a) multa de 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pes-

- soa jurídica no período aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;
- b) multa de 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;
  - c) multa equivalente a dois por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para a apresentação dos arquivos e sistemas.

### 6.3 – Documentação Técnica dos Sistemas

O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Com esta regra, quer o legislador que o contribuinte mantenha à disposição do fisco uma espécie de manual de uso do sistema. Saliente-se que esta obrigatoriedade se aplica a todas as pessoas jurídicas que, de uma maneira ou de outra, utilizem processamento eletrônico de dados.

### 6.4 – SPED Contábil

Dentro do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, há o chamado SPED Contábil Digital – ECD. Abaixo comenta--se quais as condições que obrigam as pessoas jurídicas ao cumprimento desta obrigação acessória, bem como os livros que deverão ser apresentados em meio magnético, de modo a cumprir tal obrigatoriedade. A Escrituração Contábil Digital – ECD, foi normatizada por meio da Instrução Normativa RFB nº 787, DOU de 20-11-2007.

#### 6.4.1 – Livros

Os livros abrangidos pelo SPED contábil são:

- I livro Diário e seus auxiliares, se houver;
- II livro Razão e seus auxiliares, se houver;
- III livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

#### *6.4.2 – Obrigatoriedade*

A partir de janeiro de 2008, para as sociedades empresárias sujeitas ao Acompanhamento Econômico-Tributário Diferenciado e sujeitas ao lucro real.

Portanto, existem duas condições cumulativas para que a pessoa jurídica esteja obrigada ao SPED contábil para o ano-calendário de 2008:

- a) seja sociedade empresária tributada pelo lucro real; e
- b) esteja sujeita ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado

A partir de janeiro de 2009 esta obrigatoriedade se aplica a todas as sociedades empresárias tributadas pelo lucro real. Até o presente momento não há previsão de obrigatoriedade de entrega do SPED para as demais pessoas jurídicas.

#### *6.4.3 – Declarações*

Segundo a Receita Federal do Brasil, as declarações relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) exigidas das pessoas jurídicas que tenham apresentado a ECD, em relação ao mesmo período, serão simplificadas, com vista a eliminar eventuais redundâncias de informação. Até o presente momento não foram divulgadas informações sobre estas mudanças.

##### **6.4.3.1 – Prazo de Entrega**

Os arquivos devem ser entregues até o último dia útil do mês de junho, do ano seguinte.

Nos casos de incorporação, fusão, cisão e extinção, o prazo é até o último dia útil do mês seguinte, ao do evento.

##### **6.4.3.2 – Multa pelo Atraso ou Falta de Entrega**

A multa (exageradamente alta) pelo atraso ou falta de entrega será de R\$ 5.000,00, por mês-calendário ou fração.

#### **6.4.4 – Leiaute**

O leiaute e respectivo manual de orientação, para elaboração da Escrituração Contábil Digital – ECD, estão anexados a IN RFB nº 787-2007, o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 36, DOU de 21-12-2007 e a ADE COFIS 57, DOU de 30-12-09.

#### **6.4.5 – Fundamentação Legal**

IN RFB 787-07; Portarias RFB 11.211-07 e 2.923-09, ADE COFIS 36-07 e ADE COFIS 57, DOU de 30-12-09.

#### **6.4.6 – E-Lalur**

De acordo com a IN RFB 989-09, foi instituído o Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real (e-Lalur). A escrituração e entrega do e-Lalur, referente à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), será obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Imposto sobre a Renda pelo Regime do Lucro Real. O prazo de entrega é até o último dia útil do mês de junho de cada ano, abrangendo informações do ano anterior. Aplica-se este novo procedimento em relação ao período de apuração do ano de 2010.

#### **NOTA**

Por meio da IN RFB nº 1.139-11, a obrigatoriedade de apresentação do E-Lalur foi prorrogada para o ano-calendário de 2011. Com isto, volta a haver a obrigatoriedade da escrituração do Lalur em papel para o ano-calendário de 2010, passando a ocorrer esta dispensa somente a partir de janeiro de 2011.

#### **6.4.7 – SPED PIS/COFINS**

Por meio da IN RFB 1.052-10, alterada pelas INs RFB 1.085-10 e 1.218-11, foi instituída a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – (EFD-PIS/COFINS), para fins fiscais.

Ficam obrigadas a adotar a EFD-PIS/COFINS, nos termos do art. 2º do Decreto no 6.022, de 2007:

- I em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.
- II em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2012, as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro presumido ou arbitrado;

As declarações e demonstrativos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), exigidos das pessoas jurídicas que tenham apresentado a EFD-PIS/COFINS, em relação ao mesmo período, serão simplificados, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

A EFD-PIS/COFINS será transmitida mensalmente ao Sped até o 10º (décimo) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente a que se refira a escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

O serviço de recepção da EFD-PIS/COFINS será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos) – horário de Brasília – da data final fixada para a entrega.

A apresentação dos livros digitais, nos termos da IN RFB nº 1.015-10, em relação aos arquivos correspondentes, supre a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001.

A não apresentação da EFD-PIS/COFINS no prazo citado acima acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mes-calendario ou fração.

A EFD-PIS/COFINS, poderá ser objeto de substituição, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, que substituir integralmente o arquivo anterior, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados. O arquivo retificador da EFD-PIS/COFINS poderá ser transmitido até o último dia útil do mês de junho do ano-calendario seguinte a que se refere a escrituração substituída, desde que não tenha sido a pessoa jurídica, em relação às respectivas contribuições sociais do período da escrituração em referência:



- I objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação;
- II intimada de início de procedimento fiscal; ou
- III cujos saldos a pagar constantes e relacionados na EFD-PIS/COFINS em referência já não tenham sido enviados a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos.

## **7 – ATIVIDADE FLORESTAL**

A partir de 1º-01-97, considera-se, também, como atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

## **8 – LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL E FALÊNCIA**

As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

## **9 – RESTITUIÇÃO DO CAPITAL EM BENS**

As regras a seguir descritas, implantadas a partir de janeiro de 1996, continuam em vigor.

Para fins de restituição de capital a acionista, titular ou sócio, os bens poderão ser avaliados a valor contábil ou de mercado.

No caso da opção por valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil será considerado ganho e será computado no resultado das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real ou na base de cálculo do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro, no caso do lucro presumido ou arbitrado.

Os bens darão entrada na declaração da pessoa física, ou na contabilidade das pessoas jurídicas, segundo a forma de avaliação escolhida.

A diferença entre o valor de mercado e o valor contábil, no caso da pessoa jurídica, e o valor constante na declaração de bens, no caso da

pessoa física, não será tributada pelo titular, sócio ou acionista, para fins de Imposto de Renda e contribuição social.

## **10 – INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL EM BENS E DIREITOS PÔR PARTE DE PESSOA FÍSICA**

Esta regra, definida pela Lei 9.249-95, em vigor desde 1º-01-96, continua inalterada.

Poderá ser pelo valor constante na declaração, ou pelo valor de mercado.

Se a integralização for feita pelo valor constante da declaração de bens, o valor das ações ou quotas subscritas deverá constar na referida declaração pelo mesmo valor.

Se a integralização for pelo valor de mercado, ou seja, por valor diferente do constante na declaração de bens, a diferença positiva será tributável como ganho de capital.

## **11 – DMED – DECLARAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS**

De acordo com a IN RFB 985-09, fica instituída a Declaração de Serviços Médicos (Dmed), que deverá conter informações de pagamentos recebidos por pessoas jurídicas prestadoras de serviços de saúde e operadoras de planos privados de assistência à saúde.

São obrigadas a apresentar a Dmed, as pessoas jurídicas ou equiparadas nos termos da legislação do imposto de renda, prestadoras de serviços de saúde, e as operadoras de planos privados de assistência à saúde.

São operadoras de planos privados de assistência à saúde, as pessoas jurídicas constituídas sob a modalidade de sociedade civil ou comercial, cooperativa, ou entidade de autogestão, autorizadas pela Agência Nacional de Saúde Suplementar a comercializar planos privados de assistência à saúde.

Os serviços prestados por psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, dentistas, hospitais, laboratórios, serviços radiológicos, serviços de próteses ortopédicas e dentárias, e clínicas médicas de qualquer especialidade, bem como os prestados por estabelecimento geriátrico classificado como hospital pelo Ministério da Saúde e por entidades de ensino destinados à instrução de deficiente físico ou mental são considerados serviços de saúde para fins da obrigatoriedade desta declaração.

A Dmed conterà as seguintes informações:

- I dos prestadores de serviços de saúde:
  - a) o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e o nome completo do responsável pelo pagamento e do beneficiário do serviço; e
  - b) os valores recebidos de pessoas físicas, individualizados por responsável pelo pagamento;
- II das operadoras de plano privado de assistência à saúde:
  - a) o número de inscrição no CPF e o nome completo do titular e dos dependentes;
  - b) os valores recebidos de pessoa física, individualizados por beneficiário titular e dependentes;
  - c) os valores reembolsados à pessoa física beneficiária do plano, individualizados por beneficiário titular ou dependente e por prestador de serviço.

#### **NOTA**

As operadoras de planos privados de assistência à saúde estão dispensadas de apresentação das informações de que trata o item II citado acima, referente às pessoas físicas beneficiárias de planos coletivos empresariais na vigência do vínculo empregatício.

Os valores a que se referem os itens I e II acima devem ser totalizados para o ano-calendário.

Será informada a data de nascimento do beneficiário do serviço de saúde ou do dependente do plano privado de assistência à saúde que não estiver inscrito no CPF.

No caso de plano coletivo por adesão, se houver participação financeira da pessoa jurídica contratante no pagamento, devem ser informados apenas os valores cujo ônus financeiro seja suportado pela pessoa física.

A Dmed será apresentada pela matriz da pessoa jurídica, contendo as informações de todos os estabelecimentos, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)>, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente àquele a que se referirem as informações.

A não apresentação da Dmed no prazo estabelecido, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, sujeitará a pessoa jurídica obrigada, às seguintes multas:

- I R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, no caso de falta de entrega da Declaração ou de sua entrega após o prazo; e
- II 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, por transação, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

A multa, a que se refere o item I, tem por termo inicial o primeiro dia útil subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da efetiva apresentação da Dmed ou, no caso de não apresentação, da formalização do lançamento de ofício.

A prestação de informações falsas na Dmed configura hipótese de crime contra a ordem tributária, prevista no art. 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

A primeira Dmed deverá ser apresentada no ano-calendário de 2011, contendo informações referentes ao ano-calendário de 2010.

## **12 – COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES**

Como já é sabido, a partir de 1º de janeiro de 1992, é possível compensar tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, pagos indevidamente ou a maior, entre si, em pagamentos futuros, desde que sejam de mesmo fato gerador, reservado o direito de pedir restituição.

Além disto, a partir de janeiro de 1997 até 30 de setembro de 2002, era possível, também, compensar tributos ou contribuições de natureza distinta, entre si, mesmo que de destinação constitucional diferente, devendo ser solicitado tal procedimento à Receita Federal, mediante formulário específico chamado “Pedido de Compensação”, criado pela IN SRF nº 21, publicado no DOU de 11-03-97.

Havia, também, a possibilidade de se compensar créditos com débitos de terceiros, possibilidade esta revogada a partir de 10-04-2000, com base na IN SRF 41 – DOU de 10-04-2000. Entretanto, é importante salientar que a mesma IN SRF 41-2000, acima citada, determina que a referida revogação, não se aplica às empresas optantes pelo REFIS.

A partir de outubro de 2003, com base na IN SRF 210, DOU de 1º-10-2003, alterada pela IN SRF 323-2003, foram procedidas inúmeras mudanças no sistema de compensação, conforme segue:

a) ao invés de “pedir” a compensação e aguardar o deferimento por parte da SRF, o contribuinte passou a declarar a compensação. A diferen-

ça é que, o débito compensado estará automaticamente quitado, sujeito a verificação posterior por parte da SRF;

b) até 14 de maio de 2003, as compensações eram efetivadas mediante apresentação de formulário próprio à Secretaria da Receita Federal. A partir de 15 de maio de 2003, passou a ser utilizado sistema eletrônico conhecido como PER/DCOMP;

c) para as compensações efetuadas a partir de 1º de outubro de 2002, é obrigatória a apresentação de declaração de compensação para os tributos e contribuições de mesma natureza. Exemplo: compensação de saldo negativo de IRPJ com débito IRPJ; pagamento indevido ou maior de PIS com débito de PIS, etc.

Importante salientar que essa obrigação não se aplica aos casos a seguir descritos, hipótese em que a compensação será feita sem apresentação da PER/DCOMP ou qualquer outro tipo de declaração ou pedido:

- c.1) Compensação de saldo credor do IPI com débitos de IPI;
- c.2) Compensação de saldo credor de PIS não cumulativo com débito de PIS não cumulativo;
- c.3) Compensação de saldo credor de COFINS não cumulativo com débito de COFINS não cumulativo.

d) a partir de outubro de 2002 é obrigatória a apresentação da declaração de compensação quando o crédito se tratar de saldo negativo apurado em declaração (IR e CSLL), mesmo que para compensar o saldo negativo do IRPJ com o própria IRPJ ou o saldo negativo da Contribuição Social com a própria Contribuição Social. Outra novidade é que, a partir de 1º de outubro de 2002, os referidos créditos poderão ser compensados com qualquer tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal;

e) a PER/DCOMP deverá ser apresentada até a data do vencimento do débito que se quer compensar. Caso contrário, o referido débito ficará sujeito à multa e juros, por recolhimento em atraso;

f) o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

#### NOTA

Atualmente todo o tratamento relativo a compensações de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil encontra-se disciplinado na IN RFB nº 900, DOU de 31-12-2008, alterada pelas INs nºs RFB 973-09 e 981-09.

## 12.1 – PER/DCOMP

Por meio da IN RFB nº 981-2009, foram alterados alguns procedimentos para fins de compensações, restituições ou ressarcimentos de créditos junto à Receita Federal do Brasil, conforme segue.

De acordo com a IN RFB 981-09, a partir de 1º de fevereiro de 2010, para fins de Pedido de Ressarcimento e/ou Declaração de Compensação dos Créditos do PIS e da COFINS com outros tributos ou contribuições, será obrigatória apresentação prévia de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito. O arquivo digital será apresentado conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens “4.3 Documentos Fiscais” e “4.10 Arquivos complementares – PIS/COFINS”, do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2001. Salienta-se que os créditos de PIS e COFINS aqui tratados se referem àqueles vinculados à exportação, bem como às saídas não tributadas no mercado interno, como, por exemplo, vendas para a Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio. Quando os créditos aqui tratados forem compensados com a própria contribuição (PIS com PIS e COFINS com COFINS), o procedimento aqui analisado não se aplica.

O arquivo digital citado acima deverá ser transmitido por estabelecimento, mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponível para download no sítio da RFB na Internet e com utilização de certificado digital válido. Por ocasião da entrega dos arquivos digitais será gerado um código a ser informado na PER/DCOMP, sem o qual, a declaração não poderá ser transmitida.

Fica dispensado da apresentação do arquivo digital antes mencionado, o estabelecimento da pessoa jurídica que, no período de apuração do crédito, esteja obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Embora não conste na legislação a Receita Federal deverá disponibilizar em breve nova versão do programa de preenchimento da PER/DCOMP, de modo a adaptá-lo às novas regras.

A pessoa jurídica deverá apresentar o PER/DCOMP com assinatura digital nas seguintes hipóteses:

- I declarações de compensação;
- II pedidos de restituição, exceto para créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior, ou de contribuições previdenciárias; e
- III pedidos de ressarcimento.

O disposto acima se aplica, inclusive, ao pedido de cancelamento e à retificação de PER/DCOMP.

### *12.1.2 – Multa por Pedido Indevido de Ressarcimento*

De acordo com o art. 62 da Lei nº 12.249-10, alterando o art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, temos o que segue:

- Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.
- O percentual da multa citada acima será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.
- A mesma multa se aplica-se, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada.

### **12.2 – PRECATÓRIOS (Lei 12.431-11, Portaria PGF nº 690-11)**

A compensação de débitos perante a Fazenda Pública Federal com créditos provenientes de precatórios, na forma prevista nos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição Federal, observará o disposto na Lei nº 12.431-11.

#### **NOTA**

O texto da Constituição Federal citado é o que segue.

(.....)

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão

exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

(.....)

§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 10. Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preenchem as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Para efeitos da compensação comentada acima, serão considerados os débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa da União, incluídos os débitos parcelados. Este procedimento não se aplica a débitos cuja exigibilidade esteja suspensa, ressalvado o parcelamento, ou cuja execução esteja suspensa em virtude do recebimento de embargos do devedor com efeito suspensivo, ou em virtude de outra espécie de contestação judicial que confira efeito suspensivo à execução.

A Fazenda Pública Federal, antes da requisição do precatório ao Tribunal, será intimada para responder, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre eventual existência de débitos do autor da ação, cujos valores poderão ser abatidos a título de compensação. A intimação será dirigida ao órgão responsável pela representação judicial da pessoa jurídica devedora do precatório na ação de execução e será feita por mandado, que conterá os dados do beneficiário do precatório, em especial o nome e a respectiva inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

A informação prestada pela Fazenda Pública Federal deverá conter os dados necessários para identificação dos débitos a serem compensados e para atualização dos valores pela contadoria judicial.



## NOTA

Somente poderão ser objeto da compensação os créditos e os débitos oriundos da mesma pessoa jurídica devedora do precatório.

Recebida a informação solicitada à Fazenda Pública Federal, o juiz intimará o beneficiário do precatório para se manifestar em 15 (quinze) dias.

A impugnação do beneficiário deverá vir acompanhada de documentos que comprovem de plano suas alegações e poderá versar exclusivamente sobre:

- I erro aritmético do valor do débito a ser compensado;
- II suspensão da exigibilidade do débito, ressalvado o parcelamento;
- III suspensão da execução, em virtude do recebimento de embargos do devedor com efeito suspensivo ou em virtude de outra espécie de contestação judicial que confira efeito suspensivo à execução; ou
- IV extinção do débito.

Outras exceções somente poderão ser arguidas pelo beneficiário em ação autônoma.

Apresentada a impugnação pelo beneficiário do precatório, o juiz intimará, pessoalmente, mediante entrega dos autos com vista, o órgão responsável pela representação judicial da pessoa jurídica devedora do precatório na ação de execução, para manifestação em 30 (trinta) dias.

O juiz proferirá decisão em 10 (dez) dias, restringindo-se a identificar eventuais débitos que não poderão ser compensados, o montante que deverá ser submetido ao abatimento e o valor líquido do precatório.

O cálculo do juízo deverá considerar as deduções tributárias que serão retidas pela instituição financeira.

Da decisão mencionada acima, caberá agravo de instrumento.

O agravo de instrumento terá efeito suspensivo e impedirá a requisição do precatório ao Tribunal até o seu trânsito em julgado.

O agravante, no prazo de 3 (três) dias, requererá juntada, aos autos do processo, de cópia da petição do agravo de instrumento e do comprovante de sua interposição, assim como a relação dos documentos que instruíram o recurso, bem como, no mesmo prazo, informará o cumprimento desta obrigação, ao Tribunal, sob pena de inadmissibilidade do agravo de instrumento.

Antes do trânsito em julgado da decisão mencionada acima, somente será admissível a requisição ao Tribunal de precatório relativo à parte

incontroversa da compensação.

A compensação operar-se-á no momento em que a decisão judicial que a determinou transitar em julgado, ficando sob condição resolutória de ulterior disponibilização financeira do precatório.

A Fazenda Pública Federal será intimada do trânsito em julgado da decisão que determinar a compensação, com remessa dos autos, para fins de registro.

No prazo de 30 (trinta) dias, a Fazenda Pública Federal devolverá os autos instruídos com os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação referentes aos débitos compensados.

Recebidos os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação pelo juízo, este intimará o beneficiário, informando os registros de compensação efetuados pela Fazenda Pública Federal.

Em caso de débitos parcelados, a compensação parcial implicará a quitação das parcelas, sucessivamente:

- I na ordem crescente da data de vencimento das prestações vencidas; e
- II na ordem decrescente da data de vencimento das prestações vincendas.

Transitada em julgado a decisão que determinou a compensação, os atos de cobrança dos débitos ficam suspensos até que haja disponibilização financeira do precatório, sendo cabível a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa.

Os efeitos financeiros da compensação, para fins de repasses e transferências constitucionais, somente ocorrerão no momento da disponibilização financeira do precatório.

Entende-se por disponibilização financeira do precatório o ingresso de recursos nos cofres da União decorrente dos recolhimentos de que trata o § 4o do art. 39 da Lei nº 12.431-11.

#### **NOTA**

Art. 39. O precatório será corrigido na forma prevista no § 12 do art. 100 da Constituição Federal.

§ 1o A partir do trânsito em julgado da decisão judicial que determinar a compensação, os débitos compensados serão atualizados na forma do caput.

§ 2o O valor bruto do precatório será depositado integralmente na instituição financeira responsável pelo pagamento.

§ 3o O Tribunal respectivo, por ocasião da remessa dos valores do precatório à instituição financeira, atualizará os valores correspondentes aos débitos compensados, conforme critérios previstos no § 1o, e remeterá os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação à instituição financeira juntamente com o comprovante da transferência do numerário integral do precatório.

§ 4o Ao receber os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação de que trata o § 3o, a instituição financeira efetuará sua quitação em até 24 (vinte e quatro) horas.

§ 5o Após a disponibilização financeira do precatório, caberá restituição administrativa ao beneficiário de valores compensados a maior.

Os valores informados, submetidos ao abatimento, serão atualizados até a data do trânsito em julgado da decisão judicial que determinou a compensação, nos termos da legislação que rege a cobrança dos créditos da Fazenda Pública Federal.

A requisição do precatório pelo juiz ao Tribunal conterà informações acerca do valor integral do débito da Fazenda Pública Federal, do valor deferido para compensação, dos dados para preenchimento dos documentos de arrecadação e do valor líquido a ser pago ao credor do precatório, observado o disposto no parágrafo único do art. 33 da Lei nº 12.431-11.

#### **NOTA**

Art. 33. O juiz proferirá decisão em 10 (dez) dias, restringindo-se a identificar eventuais débitos que não poderão ser compensados, o montante que deverá ser submetido ao abatimento e o valor líquido do precatório.

Parágrafo único. O cálculo do juízo deverá considerar as deduções tributárias que serão retidas pela instituição financeira.

O precatório será expedido pelo Tribunal em seu valor integral, contendo, para enquadramento no fluxo orçamentário da Fazenda Pública Federal, informações sobre os valores destinados à compensação, os valores a serem pagos ao beneficiário e os dados para preenchimento

dos documentos de arrecadação.

O precatório será corrigido na forma prevista no § 12 do art. 100 da Constituição Federal.

#### NOTA

Constituição Federal art. 100, § 12

§ 12. A partir da promulgação desta Emenda Constitucional, a atualização de valores de requisitórios, após sua expedição, até o efetivo pagamento, independentemente de sua natureza, será feita pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança, e, para fins de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, ficando excluída a incidência de juros compensatórios. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

A partir do trânsito em julgado da decisão judicial que determinar a compensação, os débitos compensados serão atualizados na forma comentada acima.

O valor bruto do precatório será depositado integralmente na instituição financeira responsável pelo pagamento.

O Tribunal respectivo, por ocasião da remessa dos valores do precatório à instituição financeira, atualizará os valores correspondentes aos débitos compensados, conforme comentado acima, e remeterá os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação à instituição financeira juntamente com o comprovante da transferência do numerário integral do precatório. Ao receber os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação, a instituição financeira efetuará sua quitação em até 24 (vinte e quatro) horas.

Após a disponibilização financeira do precatório, caberá restituição administrativa ao beneficiário de valores compensados a maior.

Recebidas pelo juízo as informações de quitação dos débitos compensados, o órgão responsável pela representação judicial da pessoa jurídica devedora do precatório na ação de execução será intimado pessoalmente, mediante entrega dos autos com vista, para registro da extinção definitiva dos débitos.

Em caso de cancelamento do precatório, será intimada a Fazenda Pública Federal para dar prosseguimento aos atos de cobrança.

Em se tratando de débitos parcelados, uma vez cancelado o precatório, o parcelamento será reconsolidado para pagamento no prazo

restante do parcelamento original, respeitado o valor da parcela mínima, se houver.

Se o cancelamento do precatório ocorrer após a quitação dos débitos compensados, o Tribunal solicitará à entidade arrecadadora a devolução dos valores à conta do Tribunal.

Somente será objeto do parcelamento de que trata o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) o valor líquido do precatório a ser pago ao beneficiário, após abatimento dos valores compensados com os créditos da Fazenda Pública Federal e das correspondentes retenções tributárias.

#### **NOTA**

Segue o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT):

Art. 78. Ressalvados os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os de natureza alimentícia, os de que trata o art. 33 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e suas complementações e os que já tiverem os seus respectivos recursos liberados ou depositados em juízo, os precatórios pendentes na data de promulgação desta Emenda e os que decorram de ações iniciais ajuizadas até 31 de dezembro de 1999 serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos, permitida a cessação dos créditos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 1º É permitida a decomposição de parcelas, a critério do credor. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 2º As prestações anuais a que se refere o caput deste artigo terão, se não liquidadas até o final do exercício a que se referem, poder liberatório do pagamento de tributos da entidade devedora. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 3º O prazo referido no caput deste artigo fica reduzido para dois anos, nos casos de precatórios judiciais originários de desapropriação de imóvel residencial do credor, desde que comprovadamente único à época da imissão na posse. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

§ 4º O Presidente do Tribunal competente deverá, vencido o prazo ou em

caso de omissão no orçamento, ou preterição ao direito de precedência, a requerimento do credor, requisitar ou determinar o seqüestro de recursos financeiros da entidade executada, suficientes à satisfação da prestação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 30, de 2000)

Parágrafo único. Os débitos compensados serão quitados integralmente, de imediato, na forma do § 4o do art. 39.

#### **NOTA**

Art. 39. O precatório será corrigido na forma prevista no § 12 do art. 100 da Constituição Federal.

§ 1o A partir do trânsito em julgado da decisão judicial que determinar a compensação, os débitos compensados serão atualizados na forma do caput.

§ 2o O valor bruto do precatório será depositado integralmente na instituição financeira responsável pelo pagamento.

§ 3o O Tribunal respectivo, por ocasião da remessa dos valores do precatório à instituição financeira, atualizará os valores correspondentes aos débitos compensados, conforme critérios previstos no § 1o, e remeterá os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação à instituição financeira juntamente com o comprovante da transferência do numerário integral do precatório.

§ 4o Ao receber os dados para preenchimento dos documentos de arrecadação de que trata o § 3o, a instituição financeira efetuará sua quitação em até 24 (vinte e quatro) horas.

§ 5o Após a disponibilização financeira do precatório, caberá restituição administrativa ao beneficiário de valores compensados a maior.

O precatório federal de titularidade do devedor, inclusive aquele expedido anteriormente à Emenda Constitucional no 62, de 9 de dezembro de 2009, poderá ser utilizado, nos termos do art. 7o da Lei no 11.941, de 27 de maio de 2009, para amortizar a dívida consolidada.

## **NOTA**

1ª) Segue o art. 7º da Lei nº 11.941-09:

Art. 7º A opção pelo pagamento a vista ou pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Lei deverá ser efetivada até o último dia útil do 6º (sexto) mês subsequente ao da publicação desta Lei.

§ 1º As pessoas que se mantiverem ativas no parcelamento de que trata o art. 1º desta Lei poderão amortizar seu saldo devedor com as reduções de que trata o inciso I do § 3º do art. 1º desta Lei, mediante a antecipação no pagamento de parcelas.

§ 2º O montante de cada amortização de que trata o § 1º deste artigo deverá ser equivalente, no mínimo, ao valor de 12 (doze) parcelas.

§ 3º A amortização de que trata o § 1º deste artigo implicará redução proporcional da quantidade de parcelas vincendas.

2ª) Veja mais detalhes na Portaria PGF nº 690-11

O disposto neste tópico não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em lei como de pequeno valor que a Fazenda Pública Federal deva fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

### **12.3- REINTEGRA – Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras**

#### **1) Objetivo**

Reintegrar valores referentes a custos tributários residuais existentes nas cadeias de produção das empresas exportadoras.

#### **2) Beneficiária**

Pessoa jurídica produtora que efetua exportação de bens manufaturados (de fabricação própria) no País.

#### **3) Benefícios**

No âmbito do REINTEGRA, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário existente na sua cadeia de produção.

##### **3.1) Cálculo do benefício**

O valor será calculado mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pela pessoa jurídica exportadora

O Poder Executivo poderá fixar o percentual entre zero e 3% (três por cento), bem como poderá diferenciar o percentual aplicável por setor econômico e tipo de atividade exercida.

#### NOTA

Até o momento da conclusão deste estudo os percentuais aqui tratados não haviam sido publicados.

#### 3.2) Definição de Bem Manufaturado

Considera-se bem manufaturado no País aquele:

- I classificado em código da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, relacionado em ato do Poder Executivo; e
- II cujo custo dos insumos importados não ultrapasse o limite percentual do preço de exportação, conforme definido em relação discriminada por tipo de bem, constante do ato do poder executivo citado no item I, acima.

#### 3.3) Utilização do Benefício

A pessoa jurídica utilizará o valor apurado para:

- I efetuar compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
- II solicitar seu ressarcimento em espécie, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

#### 3.4) Definição de Exportação

Para dos benefícios aqui tratados, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

#### 3.5) Vedações

O benefício aqui tratado não se aplica a:

- I empresa comercial exportadora; e



II bens que tenham sido importados.

A empresa comercial exportadora fica obrigada ao recolhimento do valor atribuído à empresa produtora vendedora se:

- I revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação; ou
- II no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior. O recolhimento deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora ou de ofício e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

4) Vigência

O benefício do REINTEGRA entrará em vigor somente após a sua regulamentação e aplicar-se-á às exportações realizadas até 31 de dezembro de 2012.

#### **NOTA**

Até o momento da conclusão deste estudo ainda não havia ocorrido a regulamentação.

### **13 – TRIBUTAÇÃO DAS APLICAÇÕES FINANCEIRAS – IN RFB nº 1.022, DOU de 07-04-2010**

Os comentários que se seguem, visam a abranger especificamente questões tributárias ligadas ao Imposto de Renda, deixadas de lado, portanto, outras que não o sejam.

#### **CAPÍTULO I**

#### **Da tributação das aplicações em fundos de investimento de residentes ou domiciliados no País**

##### **Seção I**

#### **Da Tributação dos Rendimentos Auferidos na Aplicação em Fundos**

## **de Investimento Regidos por Norma Geral**

Art. 2º Excluem-se da disciplina desta Seção os fundos abaixo relacionados que são tributados na forma da Seção II:

- I Fundos de Investimento em Ações;
- II Fundos Mútuos de Privatização – FGTS, inclusive carteira livre;
- III Fundos de Investimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;
- IV Fundos de Investimento em Participações e Fundos de Investimento em Cotas de Fundos de Investimento em Participações;
- V Fundos de Investimento em Empresas Emergentes;
- VI Fundos de Investimento em Participações em Infraestrutura;
- VII Fundos de Investimento Imobiliário.

Art. 3º Para fins tributários, os fundos de investimento serão classificados em fundos de curto prazo e fundos de longo prazo, de acordo com a composição da carteira.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, considera-se:

- I fundo de investimento de longo prazo aquele cuja carteira de títulos tenha prazo médio superior a 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias;
- II fundo de investimento de curto prazo aquele cuja carteira de títulos tenha prazo médio igual ou inferior a 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias.

§ 2º A carteira de títulos a que se refere o caput é composta por títulos privados ou públicos federais, prefixados ou indexados a taxa de juros, a índices de preço ou à variação cambial, ou por operações compromissadas lastreadas nos referidos títulos públicos federais e por outros títulos e operações de renda fixa com características assemelhadas.

Art. 6º Os fundos de investimento classificados como de longo prazo sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, por ocasião do resgate, observado o disposto no art. 9º, às seguintes alíquotas:

- I 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- II 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

- III 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- IV 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

#### **NOTA**

Art. 9º A incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, nas aplicações em fundos de investimento, classificados como de curto ou de longo prazo, ocorrerá:

I - no último dia útil dos meses de maio e novembro de cada ano, ou no resgate, se ocorrido em data anterior, sem prejuízo do disposto no § 2º;

II - na data em que se completar cada período de carência para resgate de cotas com rendimento ou no resgate de cotas, se ocorrido em outra data, no caso de fundos com prazo de carência de até 90 (noventa) dias, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 1º A incidência do imposto a que se refere o caput será apurada de acordo com as seguintes alíquotas:

I - 20% (vinte por cento) no caso de fundos de investimento de curto prazo; e

II - 15% (quinze por cento) no caso de fundos de investimento de longo prazo.

§ 2º Por ocasião do resgate das cotas será aplicada alíquota complementar de acordo com o previsto nos incisos I a IV do caput do art. 6º ou nos incisos I e II do art. 8º.

Art. 7º No caso de alteração da composição ou do prazo médio da carteira dos fundos de investimento de longo prazo que implique modificação de seu enquadramento para fins de determinação do regime tributário, serão observadas as seguintes disposições:

- I o imposto sobre a renda na fonte incidirá no último dia útil do mês de maio ou novembro imediatamente posterior à ocorrência, à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o rendimento

- produzido até o dia imediatamente anterior ao da alteração de condição, e à alíquota de 20% (vinte por cento) sobre o rendimento produzido a partir do dia do desenquadramento;
- II caso haja resgate, a alíquota aplicável será aquela correspondente ao prazo da aplicação, de acordo com o estabelecido no art. 6º para o rendimento produzido até o dia imediatamente anterior ao da alteração de condição, e de acordo com o art. 8º para o rendimento produzido a partir do dia do desenquadramento.

§ 1º O fundo de investimento de longo prazo, cujo prazo médio da carteira de títulos permaneça igual ou inferior a 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias por mais de 3 (três) vezes ou por mais de 45 (quarenta e cinco) dias, no ano-calendário, ficará desenquadrado.

§ 2º O desenquadramento previsto no § 1º:

- I poderá ocorrer uma única vez a cada ano-calendário, podendo retornar ao enquadramento anterior somente a partir do 1º (primeiro) dia do ano-calendário subsequente;
- II não implica em interrupção da contagem do prazo original da aplicação, inclusive para fins de aplicação das alíquotas previstas no art. 6º, com relação aos rendimentos referidos no inciso I do caput.

Art. 8º Os fundos de investimento classificados como de curto prazo sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, por ocasião do resgate, observado o disposto no art. 9º, às seguintes alíquotas:

- I 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- II 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo acima de 180 (cento e oitenta) dias.

Art. 9º A incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, nas aplicações em fundos de investimento, classificados como de curto ou de longo prazo, ocorrerá:

- I no último dia útil dos meses de maio e novembro de cada ano, ou no resgate, se ocorrido em data anterior, sem prejuízo do disposto no § 2º;

- II na data em que se completar cada período de carência para resgate de cotas com rendimento ou no resgate de cotas, se ocorrido em outra data, no caso de fundos com prazo de carência de até 90 (noventa) dias, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 1º A incidência do imposto a que se refere o caput será apurada de acordo com as seguintes alíquotas:

- I 20% (vinte por cento) no caso de fundos de investimento de curto prazo; e
- II 15% (quinze por cento) no caso de fundos de investimento de longo prazo.

§ 2º Por ocasião do resgate das cotas será aplicada alíquota complementar de acordo com o previsto nos incisos I a IV do caput do art. 6º ou nos incisos I e II do art. 8º.

Art. 11. Para efeito de apuração do imposto, a instituição administradora do fundo de investimento poderá adotar o critério do custo médio ou do custo específico de cada certificado ou cota.

§ 1º A opção por um dos critérios mencionados no caput será exercida em relação a todos os cotistas do fundo e somente poderá ser alterada no 1º (primeiro) dia útil de janeiro de cada ano--calendário.

§ 2º No caso em que for modificado o sistema de avaliação, abandonando-se o critério do custo médio para utilização do critério do custo específico, o valor de cada cota ou certificado, existente no dia 31 de dezembro do ano anterior, será igual ao seu custo médio nessa mesma data.

Art. 12. Na transformação de fundo de investimento com prazo de carência para fundo sem prazo de carência, haverá incidência do imposto sobre a renda:

- I na data da transformação, se esse evento abranger todos os cotistas, independentemente da data da aplicação de cada um;
- II na data de vencimento da aplicação, se a transformação ocorrer em função de cada certificado ou cota.

**Art. 13.** A transferência do cotista de um fundo de investimento para outro, motivada por alterações havidas na legislação ou por reorganizações decorrentes de processos de incorporação, fusão ou cisão de fundos ou de instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, não implica obrigatoriedade de resgate de cotas, desde que:

- I o patrimônio do fundo incorporado, cindido ou fundido seja transferido, ao mesmo tempo, para o fundo sucessor;
- II não haja qualquer disponibilidade de recursos para o cotista por ocasião do evento, nem transferência de titularidade das cotas;
- III a composição da carteira do novo fundo não enseje aplicação de regime de tributação que preveja alíquotas inferiores à do fundo extinto.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput:

- I as perdas havidas pelo cotista em resgates anteriores de cotas do fundo extinto podem ser alocadas, para o mesmo cotista, no novo fundo, desde que este último seja administrado pela mesma instituição financeira ou por outra sob o mesmo controle acionário;
- II para efeito de apuração do imposto sobre a renda será considerado o valor de aquisição registrado no fundo extinto ou o valor por este apurado na última data de incidência do imposto, se for o caso.

Art. 14. São isentos do imposto sobre a renda:

- I os rendimentos e ganhos líquidos ou de capital, auferidos pelas carteiras dos fundos de investimento;
- II os juros sobre o capital próprio de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, recebidos pelos fundos de investimento.

Parágrafo único. A isenção de que trata este artigo não se aplica enquanto não subscrita a totalidade de cotas, no caso de fundos de investimento cuja constituição estiver condicionada ao cumprimento daquela obrigação.

**Art. 15.** As perdas apuradas no resgate de cotas de fundos de investimento poderão ser compensadas com rendimentos auferidos em resgates ou incidências posteriores, no mesmo ou em outro fundo de investimento administrado pela mesma pessoa jurídica, desde que sujeitos à mesma classificação, devendo a instituição administradora manter sistema de controle e registro em meio magnético que permita a identificação, em relação a cada cotista, dos valores compensáveis.

## NOTA

Quanto à Classificação, ver art. 4º da IN RFB nº 1.022-2010.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se perda a diferença negativa entre o valor do resgate e o valor da aplicação acrescido dos rendimentos tributados anteriormente.

§ 2º Quando houver resgate total de cotas em todos os fundos de investimento administrados pela mesma instituição, o valor das perdas deverá permanecer nos sistemas de controle e registro da referida instituição até o final do ano-calendário seguinte ao do resgate.

§ 3º No caso dos fundos que adotarem o critério do custo médio de cotas, o valor da perda será adicionado ao custo das cotas restantes, se o resgate houver sido parcial, ou ao valor das aplicações posteriores, se total, observado o prazo de que trata o § 2º.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se inclusive quando houver substituição do administrador do fundo, em relação às perdas havidas pelo cotista em resgates anteriores.

§ 5º Na hipótese da intermediação referida no inciso II do art. 17, a compensação de que trata o caput poderá ser feita com rendimentos auferidos em resgates ou incidências posteriores no mesmo ou em outro fundo de investimento, desde que intermediado ou administrado pela mesma pessoa jurídica, cabendo a esta a manutenção e controle.

**Art. 16.** Os ganhos auferidos na alienação de cotas de fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio fechado, que não admitem resgate de cotas durante o prazo de duração do fundo, são tributados:

- I de acordo com as disposições previstas no art. 45, quando auferidos:
  - a) por pessoa física em operações realizadas em bolsa, desde que a carteira do fundo esteja constituída de acordo com o disposto no § 2º do art. 18;
  - b) por pessoa jurídica em operações realizadas dentro ou fora de bolsa;
- II de acordo com as regras aplicáveis aos ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, quando auferidos por pessoa física em operações realizadas fora de bolsa.

§ 1º Ocorrendo o resgate das cotas, em decorrência do término do prazo de duração ou da liquidação do fundo, o rendimento será constitu-

ido pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das cotas, sendo tributado na fonte à alíquota aplicável:

- I aos fundos de ações, se obedecida a condição de que trata a alínea “a” do inciso I do caput;
- II aos demais fundos de investimento, nas outras hipóteses.

§ 2º No caso de amortização de cotas, o imposto incidirá sobre o valor que exceder o respectivo custo de aquisição, às alíquotas de que trata o § 1º.

§ 3º Nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º, o administrador do fundo deverá exigir a apresentação da nota de aquisição das cotas, ou, alternativamente, utilizar as informações disponíveis nas câmaras de liquidação e custódia de ativos, se o beneficiário do rendimento efetuou essa aquisição no mercado secundário.

**Art. 17.** É responsável pela retenção e o recolhimento do imposto:

- I o administrador do fundo de investimento; ou
- II a instituição que intermediar recursos, junto a clientes, para aplicações em fundos de investimento administrados por outra instituição, na forma prevista em normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso II, a instituição intermediadora de recursos deverá:

- I ser, também, responsável pela retenção e recolhimento dos demais impostos e contribuições incidentes sobre as aplicações que intermediar;
- II manter sistema de registro e controle, em meio magnético, que permita a identificação de cada cliente e dos elementos necessários à apuração dos impostos e contribuições por ele devidos;
- III fornecer à instituição administradora do fundo de investimento, individualizado por código de cliente, o valor das aplicações e resgates, bem como o valor dos impostos e contribuições retidos;
- IV prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações decorrentes da responsabilidade prevista neste artigo.

§ 2º O recolhimento do imposto sobre a renda retido na fonte de-



verá ser efetuado até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

**Seção II**  
**Da Tributação dos Rendimentos Auferidos na Aplicação em Fundos de Investimento Regidos por Norma Própria**  
**Fundo de Investimento em Ações**

**Art. 18.** Os cotistas dos fundos de investimento em ações serão tributados pelo imposto sobre a renda exclusivamente no resgate de cotas, à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º A base de cálculo do imposto será constituída pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição da cota, considerados pelo seu valor patrimonial.

§ 2º Para efeito do disposto neste artigo, consideram-se fundos de investimento em ações aqueles cujas carteiras sejam constituídas, no mínimo, por 67% (sessenta e sete por cento) de ações negociadas no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada, no País ou no exterior, na forma regulamentada pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 3º Para efeito da proporção de que trata o § 2º, serão equiparados às ações:

- I no Brasil:
  - a) os recibos de subscrição;
  - b) os certificados de depósito de ações;
  - c) os Certificados de Depósito de Valores Mobiliários (Brazilian Depositary Receipts – BDR);
  - d) as cotas dos fundos de ações; e
  - e) as cotas dos fundos de índice de ações negociadas em bolsa de valores ou mercado de balcão organizado;
- II no exterior:
  - a) os American Depositary Receipts (ADR); e
  - b) os Global Depositary Receipts (GDR).

§ 4º Para efeito de enquadramento ao limite mínimo de que trata o § 2º, as operações de empréstimo de ações feitas por fundo ou clube de investimento em ações serão:

- I computadas no referido limite, quando o fundo ou clube for o prestador;

II excluídas do mesmo limite, quando o fundo ou clube for o tomador.

§ 5º As operações conjugadas descritas no inciso V do § 2º do art. 4º, realizadas por fundo ou clube de investimento em ações, não integrarão a parcela da carteira aplicada em ações para efeito da proporção referida no § 2º.

§ 6º O limite de que trata o § 2º deverá corresponder à média móvel dos percentuais diários, apurados para 40 (quarenta) dias úteis, com defasagem de 5 (cinco) dias úteis, do valor das ações em relação ao patrimônio líquido do fundo de investimento, tendo como termo inicial a data de constituição ou transformação do fundo.

§ 7º O termo inicial a que se refere o § 6º será considerado mesmo nas hipóteses em que o total de dias úteis seja inferior a 40 (quarenta), inclusive se a defasagem for inferior a 5 (cinco) dias úteis.

§ 8º Determinadas as médias móveis relativas aos primeiros 40 (quarenta) dias úteis, as referentes aos dias de resgate posteriores poderão ser calculadas utilizando-se a seguinte expressão:

$M = (p + m \times 39)$ , onde:

(40)

M = média móvel correspondente ao dia do resgate;

p = percentual correspondente à relação entre o valor das ações e o patrimônio líquido total do fundo no 41º (quadragésimo primeiro) dia útil;

m = média dos percentuais diários apurados nos 40 (quarenta) dias úteis anteriores, observada a defasagem de 5 (cinco) dias úteis.

§ 9º Para fins do disposto nos §§ 6º e 8º, o valor das ações integrantes do patrimônio líquido do fundo será dividido pelo valor resultante da multiplicação da quantidade de cotas emitidas pelo valor patrimonial da cota.

§ 10. A média de que trata este artigo será determinada, para cada dia de resgate, considerando-se os percentuais diários apurados nos 40 (quarenta) dias úteis anteriores, sendo admitida para esse fim uma defasagem de até 5 (cinco) dias úteis.

§ 11. Tendo o administrador do fundo optado pela apuração da média com defasagem, essa deverá ser observada uniformemente nas apurações subsequentes, admitindo-se a alteração do número de dias úteis de defasagem no início de cada ano-calendário.

§ 12. Alternativamente à forma de determinação prevista no § 10, o percentual em ações poderá ser determinado utilizando-se a expressão

constante do § 8º.

§ 13. Serão desprezados, para fins de apuração da média de que trata este artigo, os dias úteis nos quais o fundo de investimento se apresente sem patrimônio.

§ 14. No caso dos fundos de investimento que, mesmo já constituídos, não tenham iniciado suas atividades, a média de que trata este artigo será apurada, ainda que para períodos inferiores a 40 (quarenta) dias úteis, tendo como termo inicial a data de ingresso do 1º (primeiro) cotista.

§ 15. Aplicam-se aos fundos de investimento em ações, no que couber, as disposições previstas nos arts. 11 a 17 desta Instrução Normativa.

§ 16. O Ministro de Estado da Fazenda poderá elevar e restabelecer o percentual a que se refere o § 2º.

**Art. 19.** O disposto no art. 18 aplica-se, também, aos fundos de investimento em cotas que mantenham, no mínimo, 95% (noventa e cinco por cento) de seus recursos em cotas de fundos de investimento em ações.

**Art. 21.** Ao fundo ou clube de investimento em ações cuja carteira deixar de observar o percentual de 67% (sessenta e sete por cento) a que se refere o § 2º do art. 18, aplicar-se-á o disposto nos arts. 6º e 9º, a partir do momento do desenquadramento da carteira, salvo no caso de, cumulativamente, a referida proporção não ultrapassar o limite de 50% (cinquenta por cento) do total da carteira, a situação for regularizada no prazo máximo de 30 (trinta) dias e o fundo ou clube não incorrer em nova hipótese de desenquadramento no período de 12 (doze) meses subsequentes.

§ 1º No caso dos fundos de que trata este artigo, não poderá ocorrer nova alteração no período de 12 (doze) meses subsequentes.

§ 2º O desenquadramento previsto no caput não implica em interrupção da contagem do prazo original da aplicação.

§ 3º Na hipótese de desenquadramento previsto no caput:

- I os rendimentos produzidos até a data da alteração serão tributados nessa data; e
- II o imposto retido será recolhido ao Tesouro Nacional até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de sua cobrança.

**Art. 22.** Os valores recebidos das companhias emissoras de ações integrantes da carteira do fundo, repassados diretamente aos cotistas, são isentos do imposto sobre a renda, no caso de dividendos; e tributados na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), no caso de juros sobre o capital próprio.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, também, a qualquer

fundo de investimento que tenha ações em sua carteira.

### **Fundo Mútuo de Privatização – FGTS, inclusive Carteira Livre**

**Art. 23.** Os rendimentos auferidos nas aplicações em Fundo Mútuo de Privatização constituídos com recursos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) serão tributados pelo imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º A base de cálculo do imposto será a diferença positiva entre o valor do resgate e o valor da aplicação acrescido do rendimento equivalente ao da remuneração das contas vinculadas do FGTS.

§ 2º O acréscimo do rendimento de que trata o § 1º será feito na mesma data em que é creditada a remuneração nas contas do FGTS, vedada a utilização de cálculo pro rata para resgates feitos fora da referida data.

§ 3º O imposto será cobrado por ocasião do resgate de cotas, nas hipóteses de movimentação das contas do FGTS previstas na legislação vigente, ou quando do retorno dos valores aplicados no Fundo Mútuo para o FGTS, e recolhido até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

§ 4º Na transferência de cotas de um Fundo Mútuo de Privatização – FGTS para outro fundo da mesma espécie não incide imposto sobre a renda, desde que não haja qualquer disponibilidade de recursos para o cotista e nem mude a titularidade do investimento.

§ 5º Na hipótese de que trata o § 4º, o administrador do 1º (primeiro) fundo deverá informar ao administrador do outro fundo, além do valor transferido, a data e o valor da aplicação, bem como a taxa de remuneração do FGTS do cotista.

### **Fundo de Investimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FI-FGTS**

**Art. 24.** Os ganhos do Fundo de Investimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FI-FGTS, criado pela Lei nº 11.491, de 20 de junho de 2007, e do Fundo de Investimento em Cotas – FIC, de que trata o § 19 do art. 20 da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, são isentos do imposto sobre a renda.

### **Fundo de Investimento em Participações, Fundo de Investimento em Cotas de Fundo de Investimento em Participações e Fundo de Investimento em Empresas Emergentes**

**Art. 25.** Os rendimentos auferidos no resgate de cotas de Fundo de Investimento em Participações (FIP), Fundo de Investimento em Cotas de Fundo de Investimento em Participações (FIF FIP) e

Fundo de Investimento em Empresas Emergentes (FIEE), inclusive quando decorrentes da liquidação do fundo, ficam sujeitos ao imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento) incidente sobre a diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das cotas.

§ 1º Os ganhos auferidos na alienação de cotas de fundos de investimento de que trata o caput serão tributados à alíquota de 15% (quinze por cento):

- I como ganho líquido, quando auferidos:
  - a) por pessoa física em operações realizadas em bolsa;
  - b) por pessoa jurídica em operações realizadas dentro ou fora de bolsa;
- II de acordo com as regras aplicáveis aos ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, quando auferidos por pessoa física em operações realizadas fora de bolsa.

§ 2º No caso de amortização de cotas, o imposto na fonte incidirá sobre o valor que exceder o respectivo custo de aquisição, à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se somente aos fundos referidos no caput que cumprirem os limites de diversificação e as regras de investimento constantes da regulamentação estabelecida pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 4º Sem prejuízo da regulamentação estabelecida pela Comissão de Valores Mobiliários, além do disposto no § 3º, os fundos deverão ter a carteira composta de, no mínimo, 67% (sessenta e sete por cento) de ações de sociedades anônimas, debêntures conversíveis em ações e bônus de subscrição.

§ 5º Na hipótese de inobservância dos critérios estabelecidos nos §§ 3º e 4º, os rendimentos distribuídos aos cotistas, correspondentes a esse período, sujeitam-se ao imposto sobre a renda na fonte às alíquotas previstas no art. 6º, mantida a contagem do prazo da aplicação.

#### **NOTA**

As alíquotas previstas no art. 6º são:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

§ 6º Ressalvada a responsabilidade do próprio contribuinte pelo pagamento do imposto de que trata o § 1º, a instituição administradora do fundo é responsável pela retenção e recolhimento do imposto até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

### **Fundo de Investimento em Participações em Infraestrutura**

**Art. 26.** Os rendimentos auferidos no resgate de cotas do Fundo de Investimento em Participações em Infraestrutura (FIP-IE), inclusive quando decorrentes da liquidação do fundo, ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das cotas.

§ 1º Os ganhos auferidos na alienação de cotas de fundos de investimento de que trata o caput serão tributados à alíquota de 15% (quinze por cento):

- I como ganho líquido, quando auferidos:
  - a) por pessoa física em operações realizadas em bolsa; e
  - b) por pessoa jurídica em operações realizadas dentro ou fora de bolsa; e
- II de acordo com as regras aplicáveis aos ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, quando auferidos por pessoa física em operações realizadas fora de bolsa.

§ 2º No caso de amortização de cotas, o imposto sobre a renda na fonte incidirá sobre o valor que exceder o respectivo custo de aquisição, à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 3º No caso de rendimentos distribuídos à pessoa física, nas formas previstas no caput e no § 2º, tais rendimentos ficam isentos do imposto sobre a renda na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, desde que tenham transcorrido 5 (cinco) anos de aquisição da cota pelo investidor.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se somente aos fundos constituídos na forma do art. 1º da Lei nº 11.478, de 29 de maio de 2007, que cumprirem os limites de diversificação e as regras de investimento constantes da regulamentação estabelecida pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 5º Na hipótese de liquidação ou transformação do fundo, conforme previsto no § 9º do art. 1º da Lei nº 11.478, de 2007, os rendimentos distribuídos pelos fundos aos cotistas ficam sujeitos ao imposto sobre a renda na fonte às alíquotas previstas no art. 6º.

§ 6º Ressalvada a responsabilidade do próprio contribuinte pelo pagamento do imposto de que trata o § 1º, a instituição administradora do fundo é responsável pela retenção e recolhimento do imposto até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

§ 7º As perdas apuradas nas operações de que trata este artigo não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

### **Fundos de Investimento Imobiliário**

**Art. 27.** Os fundos de investimento imobiliário, instituídos pela Lei nº 8.668, de 25 de junho de 1993, deverão distribuir a seus cotistas, no mínimo, 95% (noventa e cinco por cento) dos lucros auferidos, apurados segundo o regime de caixa, com base em balanço ou balancete semestral encerrado em 30 de junho e 31 de dezembro de cada ano.

§ 1º Os lucros de que trata este artigo, quando distribuídos a qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam--se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 20% (vinte por cento), ressalvado o disposto no § 2º.

§ 2º Os lucros acumulados até 31 de dezembro de 1998 sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

§ 3º O imposto de que trata este artigo será recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

**Art. 28.** Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos pelas carteiras dos fundos de investimento imobiliário, em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda de acordo com as mesmas normas previstas para as aplicações financeiras das pessoas jurídicas.

§ 1º Não estão sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte prevista no caput as aplicações efetuadas pelos Fundos de Investimento Imobiliário nos ativos de que tratam os incisos II e III do art. 44.

### **NOTA**

Seguem os incisos II e III do art. 44

II - na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, a remuneração produzida por letras hipotecárias, certificados de recebíveis imobiliários e letras de crédito imobiliário;

III - na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, a remuneração produzida por Certificado de Depósito Agropecuário (CDA), Warrant Agropecuário (WA), Certificado de Direitos Creditórios do Agronegócio (CDCA), Letra de Crédito do Agronegócio (LCA) e Certificado de Recebíveis do Agronegócio (CRA), instituídos pelos arts. 1º e 23 da Lei nº 11.076, de 30 de dezembro de 2004.

§ 2º O imposto de que trata o caput poderá ser compensado com o retido na fonte pelo Fundo de Investimento Imobiliário, por ocasião da distribuição de rendimentos e ganhos de capital.

§ 3º A compensação de que trata o § 2º será efetuada proporcionalmente à participação do cotista pessoa jurídica ou pessoa física não sujeita à isenção prevista no inciso III do art. 32.

§ 4º A parcela do imposto não compensada relativa à pessoa física sujeita à isenção nos termos do inciso III do art. 32 será considerada exclusiva de fonte.

**Art. 29.** Os ganhos de capital e rendimentos auferidos na alienação ou no resgate de cotas dos fundos de investimento imobiliário por qualquer beneficiário, inclusive por pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda à alíquota de 20% (vinte por cento).

§ 1º Os ganhos de capital ou ganhos líquidos serão apurados:

- I de acordo com os procedimentos previstos no art. 45, quando auferidos:
  - a) por pessoa física em operações realizadas em bolsa e;
  - b) por pessoa jurídica em operações realizadas dentro ou fora de bolsa;

#### **NOTA**

O art. 45 dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda sobre os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de



futuros e assemelhadas, existentes no País.

- II de acordo com as regras aplicáveis aos ganhos de capital na alienação de bens ou de direitos de qualquer natureza, quando auferidos por pessoa física em operações realizadas fora de bolsa.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I do § 1º, as perdas incorridas na alienação de cotas de fundo de investimento imobiliário só podem ser compensadas com ganhos auferidos na alienação de cotas de fundo da mesma espécie.

§ 3º O resgate de cotas previsto no caput está sujeito à retenção do imposto sobre a renda na fonte, e ocorrerá somente em decorrência do término do prazo de duração do fundo ou da sua liquidação, sendo o rendimento constituído pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das cotas.

§ 4º No caso de que trata o § 3º, o administrador do fundo deverá exigir a apresentação da nota de aquisição das cotas, se o beneficiário do rendimento efetuou essa aquisição no mercado secundário.

**Art. 30.** Sujeita-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas, o fundo de investimento imobiliário que aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, cotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de 25% (vinte e cinco por cento) das cotas do fundo.

Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput, considera--se pessoa ligada ao cotista:

- I pessoa física:
  - a) os seus parentes até o 2º (segundo) grau; e
  - b) a empresa sob seu controle ou de qualquer de seus parentes até o 2º (segundo) grau; e
- II pessoa jurídica, a pessoa que seja sua controladora, controlada ou coligada, conforme definido nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

**Art. 31.** Ressalvada a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do imposto sobre os rendimentos de que trata o art. 28, fica a instituição administradora do fundo de investimento imobiliário responsável pelo cumprimento das demais obrigações tributárias, inclusive acessórias, do fundo.

**Art. 32.** Ficam isentos do imposto sobre a renda na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, os rendimentos distribuídos pelos fundos de investimento imobiliário cujas cotas sejam admitidas

à negociação exclusivamente em bolsas de valores ou no mercado de balcão organizado.

Parágrafo único. O benefício disposto no caput:

- I será concedido somente nos casos em que o fundo de investimento imobiliário possua, no mínimo, 50 (cinquenta) cotistas;
- II não será concedido ao cotista pessoa física titular de cotas que representem 10% (dez por cento) ou mais da totalidade das cotas emitidas pelo fundo de investimento imobiliário ou cujas cotas lhe derem direito ao recebimento de rendimento superior a 10% (dez por cento) do total de rendimentos auferidos pelo fundo.

### **Seção III Das Disposições Gerais**

**Art. 33.** A cessão fiduciária de cotas de fundos de investimento destinados à garantia de locação imobiliária, nos termos estabelecidos no art. 88 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e na forma regulamentada pela Comissão de Valores Mobiliários, não modifica a incidência de imposto sobre a renda estabelecida para o fundo de investimento, conforme sua classificação.

§ 1º O disposto no caput aplica-se inclusive à incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre os rendimentos auferidos, nos meses de maio e novembro de cada ano, nos termos do art. 9º, quando for o caso.

§ 2º A cessão fiduciária a que se refere o caput não implica resgate de cotas, exceto na hipótese de transferência definitiva da titularidade das cotas pelo cotista-cedente.

§ 3º A instituição administradora do fundo é responsável pela retenção e recolhimento do imposto sobre a renda, bem como pelo cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

**Art. 34.** Aos clubes de investimento, às carteiras administradas e a qualquer outra forma de investimento associativo ou coletivo, aplicam-se as normas do imposto sobre a renda fixadas para os fundos de investimento classificados de acordo com os arts. 3º e 18, conforme o caso.

#### **NOTA**

Art. 3º Para fins tributários, os fundos de investimento serão classificados em fundos de curto prazo e fundos de longo prazo, de acordo com a com-

posição da carteira.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, considera-se:

I - fundo de investimento de longo prazo aquele cuja carteira de títulos tenha prazo médio superior a 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias;

II - fundo de investimento de curto prazo aquele cuja carteira de títulos tenha prazo médio igual ou inferior a 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias.

§ 2º A carteira de títulos a que se refere o caput é composta por títulos privados ou públicos federais, prefixados ou indexados a taxa de juros, a índices de preço ou à variação cambial, ou por operações compromissadas lastreadas nos referidos títulos públicos federais e por outros títulos e operações de renda fixa com características assemelhadas.

Art. 18. Os cotistas dos fundos de investimento em ações serão tributados pelo imposto sobre a renda exclusivamente no resgate de cotas, à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º A base de cálculo do imposto será constituída pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição da cota, considerados pelo seu valor patrimonial.

§ 2º Para efeito do disposto neste artigo, consideram-se fundos de investimento em ações aqueles cujas carteiras sejam constituídas, no mínimo, por 67% (sessenta e sete por cento) de ações negociadas no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada, no País ou no exterior, na forma regulamentada pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 3º Para efeito da proporção de que trata o § 2º, serão equiparados às ações:

I - no Brasil:

a) os recibos de subscrição;

b) os certificados de depósito de ações;

c) os Certificados de Depósito de Valores Mobiliários (Brazilian Depository Receipts – BDR);

d) as cotas dos fundos de ações; e

e) as cotas dos fundos de índice de ações negociadas em bolsa de valores ou mercado de balcão organizado;

II - no exterior:

a) os American Depositary Receipts (ADR); e

b) os Global Depositary Receipts (GDR).

§ 4º Para efeito de enquadramento ao limite mínimo de que trata o § 2º, as operações de empréstimo de ações feitas por fundo ou clube de investimento em ações serão:

I - computadas no referido limite, quando o fundo ou clube for o prestador;

II - excluídas do mesmo limite, quando o fundo ou clube for o tomador.

§ 5º As operações conjugadas descritas no inciso V do § 2º do art. 4º, realizadas por fundo ou clube de investimento em ações, não integrarão a parcela da carteira aplicada em ações para efeito da proporção referida no § 2º.

§ 6º O limite de que trata o § 2º deverá corresponder à média móvel dos percentuais diários, apurados para 40 (quarenta) dias úteis, com defasagem de 5 (cinco) dias úteis, do valor das ações em relação ao patrimônio líquido do fundo de investimento, tendo como termo inicial a data de constituição ou transformação do fundo.

§ 7º O termo inicial a que se refere o § 6º será considerado mesmo nas hipóteses em que o total de dias úteis seja inferior a 40 (quarenta), inclusive se a defasagem for inferior a 5 (cinco) dias úteis.

§ 8º Determinadas as médias móveis relativas aos primeiros 40 (quarenta) dias úteis, as referentes aos dias de resgate posteriores poderão ser calculadas utilizando-se a seguinte expressão:

$M = (p + m \times 39)$ , onde:

(40)

M = média móvel correspondente ao dia do resgate;

p = percentual correspondente à relação entre o valor das ações e o patrimônio líquido total do fundo no 41º (quadragésimo primeiro) dia útil;

m = média dos percentuais diários apurados nos 40 (quarenta) dias úteis anteriores, observada a defasagem de 5 (cinco) dias úteis.

§ 9º Para fins do disposto nos §§ 6º e 8º, o valor das ações integrantes do patrimônio líquido do fundo será dividido pelo valor resultante da multiplicação da quantidade de cotas emitidas pelo valor patrimonial da cota.

§ 10. A média de que trata este artigo será determinada, para cada dia de resgate, considerando-se os percentuais diários apurados nos 40 (quarenta) dias úteis anteriores, sendo admitida para esse fim uma defasagem de até 5 (cinco) dias úteis.

§ 11. Tendo o administrador do fundo optado pela apuração da média com defasagem, essa deverá ser observada uniformemente nas apurações subsequentes, admitindo-se a alteração do número de dias úteis de defasagem no início de cada ano-calendário.

§ 12. Alternativamente à forma de determinação prevista no § 10, o percentual em ações poderá ser determinado utilizando-se a expressão constante do § 8º.

§ 13. Serão desprezados, para fins de apuração da média de que trata este artigo, os dias úteis nos quais o fundo de investimento se apresente sem patrimônio.

§ 14. No caso dos fundos de investimento que, mesmo já constituídos, não tenham iniciado suas atividades, a média de que trata este artigo será apurada, ainda que para períodos inferiores a 40 (quarenta) dias úteis, tendo como termo inicial a data de ingresso do 1º (primeiro) cotista.

§ 15. Aplicam-se aos fundos de investimento em ações, no que couber, as disposições previstas nos arts. 11 a 17 desta Instrução Normativa.

§ 16. O Ministro de Estado da Fazenda poderá elevar e restabelecer o percentual a que se refere o § 2º.

§ 1º Fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto a

instituição administradora do clube de investimento ou de outra forma de investimento associativo ou coletivo.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às carteiras individuais administradas, que são tributadas por ocasião da alienação, liquidação, cessão ou resgate dos títulos e valores mobiliários que as compõem.

**Art. 35.** Os Fundos de Aposentadoria Programada Individual (FAPI), instituídos pela Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, são tributados como planos de benefícios de caráter previdenciário, de acordo com o disposto na Lei nº 11.053, de 29 de dezembro de 2004.

§ 1º Na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente nos resgates de cotas será permitida a dedução do IOF devido na operação.

§ 2º Os resgates para transferência do investimento a outro fundo da mesma espécie ou para aquisição de renda junto às instituições privadas de previdência e seguradoras que operam com esse produto estão isentos do imposto sobre a renda e do IOF.

## **CAPÍTULO II**

### **Da tributação das aplicações em títulos ou valores mobiliários de residentes ou domiciliados no País**

#### **Seção I**

#### **Da Tributação das Aplicações em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa e de Renda Variável**

**Art. 36.** Esta Seção dispõe sobre as normas de tributação das aplicações financeiras em títulos de renda fixa e de renda variável sujeitos à retenção de imposto sobre a renda na fonte, com exceção das operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, que serão tributadas na forma da Seção II.

Parágrafo único. O disposto nesta Seção inclui títulos públicos ou privados, operações com ouro, equiparado a operações de renda fixa, títulos de capitalização e operações de swap.

**Art. 37.** Os rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte às seguintes alíquotas:

- I 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

- II 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- III 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um dias) até 720 (setecentos e vinte) dias;
- IV 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do IOF, quando couber, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do imposto sobre a renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, o resgate, a cessão ou a repactuação do título ou aplicação.

§ 3º A transferência de título, valor mobiliário ou aplicação entre contas de custódia não acarreta fato gerador de imposto ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, desde que:

- I não haja mudança de titularidade do ativo, nem disponibilização de recursos para o investidor;
- II a transferência seja efetuada no mesmo sistema de registro e de liquidação financeira.

§ 4º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do imposto sobre a renda na fonte por ocasião de seu pagamento, aplicando-se as alíquotas previstas neste artigo, conforme a data de início da aplicação ou de aquisição do título ou valor mobiliário.

§ 5º No caso de debênture conversível em ações, os rendimentos produzidos até a data da conversão serão tributados nessa data, observado o disposto no § 4º do art. 47.

#### **NOTA**

No § 4º do art. 47 consta: “No caso de ações adquiridas por conversão de debênture, poderá ser computado como custo das ações o preço efetivamente pago pela debênture, ou a média ponderada dos custos unitários das debêntures, na hipótese de aquisição em datas diversas”.

**Art. 38.** São também tributados como aplicações financeiras de renda fixa os rendimentos auferidos:

- I nas operações conjugadas que permitam a obtenção de rendimentos predeterminados, tais como as realizadas:
  - a) nos mercados de opções de compra e de venda em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros (box);
  - b) no mercado a termo nas bolsas de que trata a alínea “a”, em operações de venda coberta e sem ajustes diários;
  - c) no mercado de balcão;
- II pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de a fonte pagadora ser ou não instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- III nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física;
- IV no reembolso ou na devolução dos valores retidos referentes ao IOF incidente nas operações com títulos ou valores mobiliários;
- V nas operações de transferência de dívidas realizadas com instituição financeira e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º A base de cálculo do imposto, nas hipóteses referidas no caput, será constituída:

- I pelo resultado positivo auferido no encerramento ou liquidação das operações de que trata o inciso I;
- II pelo valor dos rendimentos obtidos nas hipóteses referidas nos incisos II a IV;
- III pela diferença positiva entre o valor da dívida e o valor entregue à pessoa jurídica que houver assumido a responsabilidade pelo pagamento da obrigação, acrescida do respectivo imposto sobre a renda retido, no caso das operações de que trata o inciso V.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso V do caput:

- I considera-se valor da dívida o valor original acrescido dos encargos incorridos até a data da transferência, ou o seu valor de face no vencimento, quando não houver encargos previstos para a obrigação;
- II no caso de dívida expressa em moeda estrangeira, a conversão



para reais dos valores objeto da operação será feita com base no preço de venda da moeda estrangeira, divulgado pelo Banco Central do Brasil, para a data da entrega dos recursos pelo cedente.

§ 3º No caso de mútuo entre pessoas jurídicas, a incidência do imposto na fonte ocorre inclusive quando a operação for realizada entre empresas controladoras, controladas, coligadas e interligadas.

§ 4º Nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física em que o prazo de pagamento seja indeterminado, a alíquota do imposto sobre a renda na fonte é de 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento).

**Art. 39.** O imposto de que tratam os arts. 37 e 38 será retido no ato do:

- I pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nas hipóteses do art. 37 e dos incisos I a IV do art. 38;
- II recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, na hipótese do inciso V do art. 38.

§ 1º É responsável pela retenção do imposto:

- I a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;
- II a pessoa jurídica mutuante quando o mutuário for pessoa física;
- III a pessoa jurídica que receber os recursos do cedente, nas operações de transferência de dívidas;
- IV a instituição ou entidade que, embora não seja fonte pagadora original, faça o pagamento dos rendimentos ao beneficiário final.

§ 2º O imposto sobre a renda retido na fonte deverá ser recolhido até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

### **Operações de Swap**

**Art. 40.** Estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, às alíquotas previstas no art. 37, os rendimentos auferidos em operações de swap.

NOTA

As alíquotas previstas no art. 37 são:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações

com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezesete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um dias) até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

§ 1º A base de cálculo do imposto nas operações de que trata este artigo será o resultado positivo auferido na liquidação do contrato de swap, inclusive quando da cessão do mesmo contrato.

§ 2º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, na data da liquidação ou da cessão do respectivo contrato.

§ 3º Para efeitos de apuração e pagamento do imposto mensal sobre os ganhos líquidos, as perdas incorridas em operações de swap não poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos em outras operações de renda variável.

§ 4º As perdas incorridas nas operações de que trata este artigo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de swap for registrada e contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

§ 5º Na apuração do imposto de que trata este artigo, poderão ser considerados como custo da operação os valores pagos a título de cobertura (prêmio) contra eventuais perdas incorridas em operações de swap.

§ 6º Quando a operação de swap tiver por objeto taxa baseada na remuneração dos depósitos de poupança, esta remuneração será adicionada à base de cálculo do imposto.

§ 7º No caso de que trata o § 6º, o valor do imposto fica limitado ao rendimento auferido na liquidação da operação de swap.

§ 8º No caso de operações de swap contratadas até 31 de dezembro de 2004, os rendimentos produzidos até essa data sujeitam-se à alíquota de 20% (vinte por cento).

§ 9º O imposto sobre a renda retido na fonte deverá ser recolhido até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

### **Ouro Equiparado a Operações de Renda Fixa**

**Art. 41.** Os ganhos de capital decorrentes de operações com ouro, ativo financeiro, negociado em bolsa de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, sujeitam-se às normas de incidência do imposto sobre a renda aplicáveis aos ganhos líquidos, nos termos da Seção II deste Capítulo, excetuada a hipótese de que trata o art. 42.

**Art. 42.** As operações de mútuo e de compra vinculada à revenda, tendo por objeto ouro, ativo financeiro, são equiparadas às operações de renda fixa, para fins de incidência do imposto sobre a renda na fonte.

§ 1º Constitui fato gerador do imposto:

- I no caso de mútuo, o pagamento do rendimento ao mutuante;
- II no caso de compra vinculada à revenda, a operação de revenda do ouro.

§ 2º A base de cálculo do imposto será constituída:

- I na operação de mútuo, pelo valor do rendimento pago ao mutuante;
- II na operação de compra vinculada à revenda, pela diferença positiva entre o valor de revenda e o de compra do ouro.

§ 3º A base de cálculo do imposto em reais, na operação de mútuo, quando o rendimento for fixado em quantidade de ouro, será apurada com base no preço médio verificado no mercado à vista da bolsa em que ocorrer o maior volume de operações com ouro, na data da liquidação do contrato, acrescida do imposto sobre a renda retido na fonte.

§ 4º Para a pessoa jurídica tributada com base no lucro real:

- I a diferença positiva entre o valor de mercado, na data do mútuo, e o custo de aquisição do ouro será incluída pelo mutuante na apuração do ganho líquido de que trata o art. 45;
- II as alterações no preço do ouro ocorridas no decurso do prazo do mútuo serão reconhecidas pelo mutuante e pelo mutuário como receita ou despesa operacional, conforme o caso, observado o regime de competência.

§ 5º Para efeito do disposto no inciso II do § 4º, será considerado o preço médio do ouro verificado no mercado à vista da bolsa em que

ocorrer o maior volume de operações, na data do registro da variação.

§ 6º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento e deverá ser recolhido até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

#### Títulos de Capitalização

**Art. 43.** Os rendimentos auferidos em operações com títulos de capitalização sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte às seguintes alíquotas:

- I 30% (trinta por cento), sobre o pagamento de prêmios em dinheiro, mediante sorteio, sem amortização antecipada;
- II 25% (vinte e cinco por cento) sobre:
  - a) os benefícios líquidos resultantes da amortização antecipada, mediante sorteio; e
  - b) os benefícios atribuídos aos portadores dos referidos títulos nos lucros da empresa emitente; e
- III 20% (vinte por cento), nas demais hipóteses, inclusive no caso de resgate sem ocorrência de sorteio.

§ 1º O imposto de que trata este artigo será devido na data do pagamento, sendo responsável pela retenção a pessoa jurídica que pagar o rendimento.

§ 2º O imposto sobre a renda retido na fonte deverá ser recolhido até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

#### Isenções

**Art. 44.** São isentos do imposto sobre a renda:

- I os rendimentos auferidos por pessoa física e pelos condomínios de edifícios residenciais ou comerciais em contas de depósitos de poupança;
- II na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, a remuneração produzida por letras hipotecárias, certificados de recebíveis imobiliários e letras de crédito imobiliário;
- III na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, a remuneração produzida por Certificado de Depósito Agropecuário (CDA), Warrant Agropecuário (WA), Certificado de Direitos Creditórios do Agronegócio (CDCA), Letra de

Crédito do Agronegócio (LCA) e Certificado de Recebíveis do Agronegócio (CRA), instituídos pelos arts. 1º e 23 da Lei nº 11.076, de 30 de dezembro de 2004; e

- IV na fonte e na declaração de ajuste anual das pessoas físicas, a remuneração produzida pela Cédula de Produto Rural (CPR), com liquidação financeira, instituída pela Lei nº 8.929, de 22 de agosto de 1994, com a redação dada pela Lei nº 10.200, de 14 de fevereiro de 2001, desde que negociada no mercado financeiro.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010):

- I aos rendimentos auferidos por pessoas jurídicas; (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)
- II ao ganho de capital auferido na alienação ou cessão. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

## **Seção II**

### **Das Operações em Bolsa de Valores, de Mercadorias, de Futuros e Assemelhadas e Operações de Liquidação Futura Fora de Bolsa**

**Art. 45.** Esta Seção dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda sobre os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, existentes no País.

§ 1º O disposto nesta Seção aplica-se, também, aos ganhos líquidos auferidos:

- I por qualquer beneficiário:
  - a) na alienação de Brazilian Depositary Receipts (BDR), em bolsa;
  - b) na alienação de ouro, ativo financeiro;
  - c) em operação realizada em mercado de liquidação futura, fora de bolsa, inclusive com opções flexíveis; e
  - d) em operações de day-trade realizadas em bolsa; e
- II pelas pessoas jurídicas, na alienação de participações societárias, fora de bolsa.

§ 2º São consideradas assemelhadas às bolsas de que trata este artigo, as entidades cujo objeto social seja análogo ao das referidas bolsas e que funcionem sob a supervisão e fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários.

§ 3º Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações de que tratam os arts. 47 a 51 realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações.

§ 4º O imposto de que trata este artigo será apurado por períodos mensais e pago pelo contribuinte até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

**Art. 46.** Os ganhos líquidos auferidos em alienações ocorridas nos mercados à vista, em operações liquidadas nos mercados de opções e a termo e em ajustes diários apurados nos mercados futuros sujeitam-se ao imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

#### **Mercados à Vista**

**Art. 47.** Nos mercados à vista, o ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, calculado pela média ponderada dos custos unitários.

§ 1º No caso de ações recebidas em bonificação, em virtude de incorporação ao capital social da pessoa jurídica de lucros ou reservas, considera-se custo de aquisição da participação o valor do lucro ou reserva capitalizado que corresponder ao acionista ou sócio, independentemente da forma de tributação adotada pela empresa.

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica na hipótese de lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, caso em que as ações bonificadas terão custo zero.

§ 3º Na ausência do valor pago, o custo de aquisição será:

- I - no inventário ou arrolamento, o valor da avaliação;
- II na aquisição, o valor de transmissão utilizado para o cálculo do ganho líquido do alienante;
- III na conversão de debênture, o valor da ação, fixado pela companhia emissora, observado o disposto no § 4º;
- IV o valor corrente, na data da aquisição.

§ 4º No caso de ações adquiridas por conversão de debênture, poderá ser computado como custo das ações o preço efetivamente pago pela debênture, ou a média ponderada dos custos unitários das debêntures, na hipótese de aquisição em datas diversas.

§ 5º Para fins do disposto no art. 65 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, será considerado como custo de aquisição das ações ou cotas da empresa privatizada:

- I o custo de aquisição dos direitos contra a União ou dos títulos da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no caso de pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta; e
- II o valor contábil dos títulos ou créditos entregues pelo adquirente na data da operação, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

§ 6º No caso de substituição, total ou parcial, de ações ou de alteração de quantidade, em decorrência de incorporação, fusão ou cisão de empresas, o custo de aquisição das ações originalmente detidas pelo contribuinte será atribuído às novas ações recebidas com base na mesma proporção fixada pela assembleia que aprovou o evento.

§ 7º O custo de aquisição é igual a zero nos casos de:

- I partes beneficiárias adquiridas gratuitamente;
- II acréscimo da quantidade de ações por desdobramento; e
- III ativo cujo valor não possa ser determinado por qualquer dos critérios de que trata este artigo.

**Art. 48.** São isentos do imposto sobre a renda os ganhos líquidos auferidos por pessoa física em operações efetuadas:

- I com ações, no mercado à vista de bolsas de valores ou mercado de balcão, se o total das alienações desse ativo, realizadas no mês, não exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais);
- II com ouro, ativo financeiro, se o total das alienações desse ativo, realizadas no mês, não exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

§ 1º Relativamente às operações de que trata este artigo, a pessoa física fica dispensada de preencher, no formulário “Resumo de Apuração de Ganhos – Renda Variável”, informações sobre as alienações isentas realizadas no ano-calendário, exceto no caso de pretender compensar as perdas apuradas com ganhos auferidos em operações realizadas em bolsa sujeitas à incidência do imposto.

§ 2º O disposto no inciso I do caput não se aplica:

- I às operações de day-trade;
- II às negociações de cotas dos fundos de investimento em índice de ações;
- III aos resgates de cotas de fundos ou clubes de investimento em ações; e
- IV à alienação de ações efetivada em operações de exercício de opções e no vencimento ou liquidação antecipada de contratos a termo.

§ 3º No caso de ativos possuídos em decorrência da sociedade conjugal, o limite previsto neste artigo poderá ser utilizado por ambos os cônjuges, desde que no decorrer do ano-calendário, a apuração e tributação dos ganhos líquidos auferidos na alienação de ações no mercado a vista da bolsa de valores ou mercado de balcão, e o ouro, ativo financeiro, sejam efetuadas em separado.

§ 4º Se a opção for pela apuração e tributação dos referidos ganhos em conjunto, o limite será de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), para a operação.

#### Mercados de Opções

**Art. 49.** Nos mercados de opções, o ganho líquido será constituído:

- I nas operações tendo por objeto a negociação da opção (prêmio), pelo resultado positivo apurado no encerramento de opções da mesma série;
- II nas operações de exercício da opção:
  - a) no caso do titular (comprador) de opção de compra, pela diferença positiva entre o valor da venda à vista do ativo na data do exercício da opção e o preço de exercício da opção, acrescido do valor do prêmio;
  - b) no caso do lançador (vendedor) de opção de compra, pela diferença positiva entre o preço de exercício da opção, acrescido do valor do prêmio, e o custo de aquisição do ativo objeto do exercício da opção;
  - c) no caso do titular (comprador) de opção de venda, pela diferença positiva entre o preço de exercício da opção e o valor da compra à vista do ativo, acrescido do valor do prêmio;
  - d) no caso do lançador de opção de venda (vendedor), pela diferença positiva entre o preço da venda à vista do ati-



vo na data do exercício da opção, acrescido do valor do prêmio, e o preço de exercício da opção.

§ 1º Não ocorrendo venda à vista do ativo na data do exercício da opção, o ativo terá como custo de aquisição o preço de exercício da opção, acrescido ou deduzido do valor do prêmio, nas hipóteses previstas, respectivamente, nas alíneas “a” e “d” do inciso II.

§ 2º Para efeito de apuração do ganho líquido, o custo de aquisição dos ativos negociados nos mercados de opções, bem como os valores recebidos pelo lançador da opção, serão calculados pela média ponderada dos valores unitários pagos ou recebidos.

§ 3º Não havendo encerramento ou exercício da opção, o valor do prêmio constituirá ganho para o lançador (vendedor) e perda para o titular (comprador), na data do vencimento da opção.

### **Mercados Futuros**

**Art. 50.** Nos mercados futuros, o ganho líquido será o resultado positivo da soma algébrica dos ajustes diários por ocasião da liquidação dos contratos ou da cessão ou encerramento da posição, em cada mês.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, os resultados, positivos ou negativos, apurados em cada contrato corresponderão à soma algébrica dos ajustes diários incorridos entre as datas de abertura e de encerramento ou de liquidação do contrato.

### **Mercados a Termo**

**Art. 51.** Nos mercados a termo, o ganho líquido será constituído:

- I no caso do comprador, pela diferença positiva entre o valor da venda à vista do ativo na data da liquidação do contrato a termo e o preço nele estabelecido;
- II no caso do vendedor descoberto, pela diferença positiva entre o preço estabelecido no contrato a termo e o preço da compra à vista do ativo para a liquidação daquele contrato;
- III no caso de vendedor coberto, pela diferença positiva entre o preço estabelecido no contrato a termo e o custo médio de aquisição do ativo apurado na forma do art. 47, exceto na hipótese de operação conjugada a que se refere a alínea “b” do inciso I do caput do art. 38.

## NOTAS

1ª - O art. 47 determina que para a apuração do custo de aquisição seja utilizado custo médio ponderado.

2ª - Art. 38. São também tributados como aplicações financeiras de renda fixa os rendimentos auferidos:

I - nas operações conjugadas que permitam a obtenção de rendimentos predeterminados, tais como as realizadas:

a) nos mercados de opções de compra e de venda em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros (box);

b) no mercado a termo nas bolsas de que trata a alínea “a”, em operações de venda coberta e sem ajustes diários;

§ 1º Se o comprador não efetuar a venda à vista do ativo na data da liquidação do contrato a termo, o custo de aquisição do referido ativo será igual ao preço da compra a termo.

§ 2º No caso de venda de ouro, ativo financeiro, por prazo certo, não caracterizada como operação de financiamento, o imposto incidirá sobre a diferença positiva entre o valor da venda e o custo médio de aquisição do ouro, apurada:

I pelo regime de competência, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II quando do vencimento da operação, nos demais casos.

§ 3º Os ganhos líquidos auferidos nos contratos a termo de taxas de juros ou de câmbio, negociados nas bolsas de mercadorias e de futuros serão apurados:

I pelo valor de liquidação, no caso de contratos celebrados sem ajuste periódico de posições;

II pelo valor do ajuste periódico de posições, no caso de contratos celebrados com essa especificação.

**Retenção na Fonte 0,005%**

**Art. 52.** As operações referidas nos arts. 47 e 49 a 51 sujeitam--se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de 0,005% (cinco milésimos por cento) sobre os seguintes valores:

#### NOTA

As operações referidas nos arts. 47 e 49 a 51 são: mercado a vista, mercado de opções, mercados futuros e a termo.

- I nos mercados futuros, a soma algébrica dos ajustes diários, se positiva, apurada por ocasião do encerramento da posição, antecipadamente ou no seu vencimento;
- II nos mercados de opções, o resultado, se positivo, da soma algébrica dos prêmios pagos e recebidos no mesmo dia;
- III nos mercados a termo:
  - a) quando houver a previsão de entrega do ativo na data do seu vencimento, a diferença, se positiva, entre o preço a termo e o preço a vista na data da liquidação;
  - b) com liquidação exclusivamente financeira, o valor da liquidação financeira previsto no contrato;
- IV nos mercados a vista, o valor da alienação, nas operações com ações, ouro ativo financeiro e outros valores mobiliários neles negociados.

§ 1º Os valores de que tratam os incisos I e II do caput serão apurados:

- I por contrato negociado e por data de vencimento, no caso dos mercados futuros;
- II pela consolidação, em cada bolsa ou entidade de registro, dos prêmios referentes a todas as séries de opções negociadas ou registradas nas referidas entidades.

§ 2º Na hipótese de que trata a alínea “a” do inciso III do caput, será considerado o preço médio à vista na data da liquidação do contrato, ou o último preço de fechamento disponível, quando não houver negociação naquela data.

§ 3º O disposto neste artigo:

- I - aplica-se também às operações realizadas:

a) no mercado de balcão, com intermediação, tendo por objeto os valores mobiliários e ativos referidos no inciso IV do caput, bem como às operações realizadas em mercados de liquidação futura fora de bolsa;

b) por investidor estrangeiro oriundo de País que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a 20% (vinte por cento);

II - não se aplica às operações:

a) de exercício de opção;

b) das carteiras de instituição financeira, sociedade de seguro, de capitalização, entidade aberta ou fechada de previdência complementar, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários, sociedade de arrendamento mercantil e FAPI;

c) dos investidores estrangeiros que realizam operações em bolsa de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, ressalvado o disposto na alínea “b” do inciso I;

d) dos fundos e clubes de investimento;

e) conjugadas de que trata o inciso I do art. 38.

§ 4º Fica dispensada a retenção do imposto de que trata este artigo cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 1,00 (um real).

§ 5º Ocorrendo mais de uma operação no mesmo mês, realizada por uma mesma pessoa, física ou jurídica, deverá ser efetuada a soma dos valores de imposto incidente sobre todas as operações realizadas no mês, para efeito de cálculo do limite de retenção previsto no § 4º, desprezados valores iguais ou inferiores a R\$ 1,00 (um real).

§ 6º Fica responsável pela retenção do imposto de que trata este artigo a instituição intermediadora que receber diretamente a ordem do cliente.

§ 7º O imposto sobre a renda retido na forma deste artigo deverá ser recolhido ao Tesouro Nacional até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio da data da retenção, utilizando-se o código de receita 5557.

§ 8º O valor do imposto retido na fonte a que se refere este artigo poderá ser:

- I deduzido do imposto sobre ganhos líquidos apurados no mês;
- II compensado com o imposto incidente sobre ganhos líquidos apurados nos meses subsequentes;
- III compensado na declaração de ajuste anual se, após a dedução de que tratam os incisos I e II, houver saldo de imposto retido;
- IV compensado com o imposto devido sobre o ganho de capital na alienação de ações.

### **Compensação de Perdas**

**Art. 53.** Para fins de apuração e pagamento do imposto mensal sobre os ganhos líquidos, as perdas incorridas nas operações de que tratam os arts. 47 e 49 a 51 poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos, no próprio mês ou nos meses subsequentes, inclusive nos anos-calendário seguintes, em outras operações realizadas em qualquer das modalidades operacionais previstas naqueles artigos, exceto no caso de perdas em operações de day-trade, que somente serão compensadas com ganhos auferidos em operações da mesma espécie.

#### **NOTAS**

1ª - As operações referidas nos arts. 47 e 49 a 51 são: mercado a vista, mercado de opções, mercados futuros e a termo.

2ª - De acordo com o § 3º do art. 40, as perdas incorridas em operações de Swap não poderão ser compensadas como ganhos líquidos auferidos em outras operações de renda variável.

### **Operações de Day-Trade**

**Art. 54.** Os rendimentos auferidos em operações de day-trade realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 1% (um por cento).

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo considera-se:

- I day-trade: a operação ou a conjugação de operações iniciadas e encerradas em um mesmo dia, com o mesmo ativo, em que a quantidade negociada tenha sido liquidada, total ou parcialmente;
- II rendimento: o resultado positivo apurado no encerramento das operações de day-trade.

§ 2º Para efeito do disposto neste artigo não será considerado o valor ou a quantidade de estoque do ativo existente em data anterior à da operação de day-trade.

§ 3º Na apuração do resultado da operação de day-trade serão considerados, pela ordem, o 1º (primeiro) negócio de compra com o 1º (primeiro) de venda ou o 1º (primeiro) negócio de venda com o 1º (primeiro) de compra, sucessivamente.

§ 4º No caso de operações intermediadas pela mesma instituição, será admitida a compensação de perdas incorridas em operações de day-trade realizadas no mesmo dia.

§ 5º O responsável pela retenção e recolhimento do imposto de que trata este artigo é:

- I a instituição intermediadora da operação de day-trade que receber, diretamente, a ordem do cliente;
- II a pessoa jurídica que prestar os serviços de liquidação, compensação e custódia, no caso de operações iniciadas por intermédio de uma instituição e encerradas em outra.

§ 6º As operações referidas no inciso II do § 5º não serão caracterizadas como de day-trade quando houver a liquidação física mediante movimentação de títulos ou valores mobiliários em custódia.

§ 7º O imposto sobre a renda retido na forma deste artigo deverá ser recolhido ao Tesouro Nacional até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio da data da retenção, utilizando-se o código de receita 8468.

§ 8º O valor do imposto retido na fonte sobre operações de day-trade poderá ser:

- I deduzido do imposto incidente sobre ganhos líquidos apurados no mês;
- II compensado com o imposto incidente sobre ganhos líquidos apurados nos meses subsequentes, se, após a dedução de que trata o inciso I, houver saldo de imposto retido.

§ 9º Se, ao término de cada ano-calendário, houver saldo de imposto retido na fonte a compensar, fica facultado à pessoa física ou às pessoas jurídicas de que trata o inciso II do § 12, solicitar restituição nos termos previstos na legislação de regência.

§ 10. As perdas incorridas em operações de day-trade somente poderão ser compensadas com os rendimentos auferidos em operações da mesma espécie (day-trade), realizadas no mês, observado o disposto no § 11.

§ 11. O resultado mensal da compensação referida no § 10:

- I se positivo, será tributado à alíquota de 20% (vinte por cento);
- II se negativo, poderá ser compensado com os resultados positivos

de operações de day-trade apurados nos meses subsequentes.

§ 12. Sem prejuízo do disposto no § 8º, o imposto sobre a renda retido na fonte em operações de day-trade será:

- I deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data de extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;
- II definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica isenta ou optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

#### **NOTA**

No caso do inciso II, acima, se no final do ano-calendário houver saldo de imposto retido, é facultado pedir restituição, conforme § 9º do art. 54.

§ 13. Não se caracteriza como day-trade:

- I o exercício da opção e a venda ou compra do ativo no mercado à vista, no mesmo dia;
- II o exercício da opção e a venda ou compra do contrato futuro objeto, no mesmo dia.

§ 14. O disposto neste artigo não se aplica às operações de day-trade realizadas por:

- I - pessoa jurídica referida nos incisos I e III do caput do art. 56;

#### **NOTA**

Art. 56. Estão dispensados a retenção na fonte ou o pagamento em separado do imposto sobre a renda sobre os rendimentos ou ganhos líquidos auferidos:

- I - em aplicações financeiras de renda fixa, inclusive por meio de fundos de investimento, de titularidade de instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;

(...)

III - nas aplicações de recursos das provisões, reservas técnicas e fundos de planos de benefícios de entidade de previdência complementar, sociedade seguradora e FAPI, bem como de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência;

II fundo de investimento ou clube de investimento;

III investidor estrangeiro de que trata o art. 68.

§ 15. O limite de isenção previsto no art. 48 não se aplica aos rendimentos auferidos por pessoas físicas em operações de day-trade.

#### NOTA

O disposto no § 15, acima, se refere a isenção de R\$ 20.000,00 no caso do total das alienações mensais não excederem a este valor.

### **Seção III** **Das Disposições Comuns às Operações de Renda Fixa** **e de Renda Variável**

**Art. 55.** O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 2º Os rendimentos e ganhos líquidos previstos neste artigo, auferidos nos meses em que forem levantados os balanços ou balancetes de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, serão neles computados, e o imposto de que trata o art. 45 será pago com o apurado no referido balanço, hipótese em que fica dispensado o seu pagamento em separado.



## **NOTA**

O disposto no § 2º, acima, quer dizer que nos meses em que for utilizado o critério de suspensão/redução, o imposto sobre ganhos de renda variável não será recolhido em separado, pois, o ganho já estará incluído no resultado. Se fosse diferente, haveriam dois recolhimentos com o mesmo vencimento.

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º.

## **NOTA**

O disposto no § 3º, acima, quer dizer que as perdas somente serão dedutíveis para IRPJ e CSLL até o limite dos ganhos auferidos nas operações previstas nesses mesmos dispositivos.

§ 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

§ 5º Excluem-se do disposto no § 4º as perdas apuradas pelas entidades de que trata o inciso I do caput do art. 56.

## **NOTA**

No inciso I do caput do art. 56, consta; “em aplicações financeiras de renda fixa, inclusive por meio de fundos de investimento, de titularidade de instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil”.

§ 6º Para efeito de apuração e pagamento do imposto mensal sobre ganhos líquidos, as perdas em operações day-trade poderão ser compensadas com os ganhos auferidos em operações da mesma espécie.

§ 7º Ressalvado o disposto nos §§ 4º e 5º, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 18, 40, 47 e 49 a 51, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos nas operações previstas nesses mesmos dispositivos.

## **NOTAS**

1ª - O art. 18 trata dos Fundos de Investimento em Ações.

2ª - O art. 40 trata de Operações de Swap.

3ª - O art. 47 trata de Mercados à Vista.

4ª - Os arts. 49 a 51 tratam e Mercados de Opção, Mercado de Futuros e Mercado a Termo.

§ 8º As perdas não deduzidas em um período de apuração poderão sê-lo nos períodos subsequentes, observado o limite a que se refere o § 7º.

§ 9º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I o imposto de que trata o art. 45 será pago em separado nos 2 (dois) meses anteriores ao do encerramento do período de apuração;

#### **NOTA**

O disposto no inciso I, acima, quer dizer que o imposto sobre o Ganho Líquido nas operações de Renda Variável não será recolhido em separado no último mês do trimestre, pois, estará compondo a base de cálculo do IRPJ.

II os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

III as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 47 e 49 a 51 somente podem ser compensadas com os ganhos auferidos nas mesmas operações, observado o disposto no art. 53.

#### **NOTAS**

1ª - O art. 47 trata de Mercados à Vista.

2ª - Os arts. 49 a 51 tratam e Mercados de Opção, Mercado de Futuros e Mercado a Termo.

3ª - Art. 53. Para fins de apuração e pagamento do imposto mensal sobre os ganhos líquidos, as perdas incorridas nas operações de que tratam os arts. 47 e 49 a 51 poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos, no próprio mês ou nos meses subsequentes, inclusive nos anos-calendário seguintes, em outras operações realizadas em qualquer das modalidades operacionais previstas naqueles artigos, exceto no caso de perdas em operações de day-trade, que somente serão compensadas com ganhos auferidos em operações da mesma espécie.

§ 10. A compensação do imposto sobre a renda retido em aplicações financeiras da pessoa jurídica deverá ser feita de acordo com o comprovante de rendimentos, mensal ou trimestral, fornecido pela instituição financeira.

**Art. 56.** Estão dispensados a retenção na fonte ou o pagamento em separado do imposto sobre a renda sobre os rendimentos ou ganhos líquidos auferidos:

- I em aplicações financeiras de renda fixa, inclusive por meio de fundos de investimento, de titularidade de instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;
- II nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado, autorizado pela Comissão de Valores Mobiliários, ou por meio de fundos de investimento, para a carteira própria das entidades citadas no inciso I;
- III nas aplicações de recursos das provisões, reservas técnicas e fundos de planos de benefícios de entidade de previdência complementar, sociedade seguradora e FAPI, bem como de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência;
- IV na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições.

§ 1º Aplica-se o disposto no inciso III aos fundos administrativos constituídos pelas entidades fechadas de previdência complementar e às provisões, reservas técnicas e fundos dos planos assistenciais.

§ 2º Os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas,

serão tributados na forma prevista no § 5º, dispensado o pagamento do imposto de que trata o art. 45.

#### NOTA

O disposto no § 2º, acima, quer dizer que as operações de hedge realizadas em bolsas e valores, de mercadorias, de futuro e assemelhadas, não estão sujeitas à apuração da condição de renda variável, e além de comporem normalmente o lucro real, serão incluídas no recolhimento por estimativa pelo critério de Receita Bruta + Acréscimos.

§ 3º Para efeito do disposto no § 2º, consideram-se de cobertura (hedge) as operações destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preços ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado:

- I estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica;
- II destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.

§ 4º Os rendimentos auferidos nas operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap por pessoa jurídica não relacionada no inciso I do caput, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte às alíquotas previstas no art. 37.

#### NOTA

O disposto no § 4º, acima, quer dizer que as empresas que não forem instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil, terão os rendimentos de hedge realizadas por meio de swap, tributadas às seguintes alíquotas:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com

prazo de 361 (trezentos e sessenta e um dias) até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

§ 5º Os rendimentos e ganhos líquidos de que trata este artigo, além de comporem o lucro real, quando for o caso, deverão:

- I integrar a receita bruta de que trata o art. 29 da Lei nº 8.981, de 1995, no caso das operações referidas nos incisos I e II do caput;
- II ser acrescidos à base de cálculo determinada na forma do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, no caso das operações referidas no inciso IV do caput e no § 2º.

#### **NOTA**

O disposto no inciso II, acima, quer dizer que deverão ser incluídos na base de cálculo do IRPJ recolhido pelo critério de estimativa, Receita Bruta + Acréscimos, os ganhos relativos à alienação de participação societária permanente e Hedge (operações realizadas em bolsas de valores e mercadorias, de futuros e assemelhadas).

§ 6º Não se aplica às perdas incorridas nas operações de que trata este artigo, a limitação prevista no § 7º do art. 55.

#### **NOTA**

O § 7º do art. 55 diz que as perdas somente são dedutíveis até o limite do ganho.

Art. 57. Está dispensada a retenção do imposto sobre a renda na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, quando o beneficiário do rendimento declarar à fonte pagadora, por escrito, sua condição de entidade imune.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, a entidade deverá apresentar à instituição responsável pela retenção do imposto declaração, na forma do Anexo Único, em 2 (duas) vias, assinada pelo seu representante legal.

§ 2º A instituição responsável pela retenção do imposto arquivará a 1ª (primeira) via da declaração, em ordem alfabética, que ficará à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, devendo a 2ª (segunda)

via ser devolvida ao interessado, como recibo.

§ 3º O descumprimento das disposições previstas neste artigo implicará a retenção do imposto sobre os rendimentos pagos ou creditados.

#### **Seção IV**

#### **Das Disposições Especiais**

#### **Operação Financeira de Empréstimo de Títulos e Valores Mobiliários**

**Art. 58.** A remuneração auferida pelo prestador nas operações de empréstimo de ações depositadas em custódia nas entidades prestadoras de serviços de liquidação, registro e custódia será tributada pelo imposto sobre a renda de acordo com as disposições previstas para as aplicações financeiras de renda fixa.

§ 1º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, a remuneração de que trata o caput será reconhecida pelo prestador e pelo tomador como receita ou despesa, segundo o regime de competência.

§ 2º Quando a remuneração for fixada em percentual sobre o valor das ações objeto do empréstimo, as receitas ou despesas previstas no § 1º terão por base de cálculo o preço médio da ação verificado no mercado à vista da BM&FBOVESPA S.A. – Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros:

- I na data da concessão do empréstimo, sendo reconhecidas segundo o regime de competência;
- II na data do registro do valor da remuneração, quando não for possível determinar previamente esse valor.

**Art. 59.** Os valores distribuídos pela companhia emissora das ações durante o decurso do contrato de empréstimo, reembolsados ao prestador, serão considerados restituição parcial do valor emprestado originalmente, e não, rendimento.

Parágrafo único. O valor do reembolso de que trata este artigo será:

- I integral, caso o prestador seja dispensado de retenção de imposto sobre a renda referente a juros sobre capital próprio, por ser entidade imune, fundo ou clube de investimento e FAPI, entidade de previdência complementar e sociedade seguradora, nos termos do art. 5º da Lei nº 11.053, de 2004;
- II deduzido do valor equivalente ao imposto sobre a renda na fonte que seria devido pelo prestador, nos demais casos.

**Art. 60.** No caso do tomador de ações por empréstimo, a diferença positiva ou negativa entre o valor da alienação e o custo médio de aquisição das ações será considerada ganho líquido ou perda do mercado de renda variável, sendo esse resultado apurado por ocasião da recompra das ações.

§ 1º Na apuração do imposto de que trata o caput, poderão ser computados como custos da operação as corretagens e demais emolumentos efetivamente pagos pelo tomador.

§ 2º Os valores de que tratam os arts. 58 e 59 serão computados como:

- I despesa dedutível, no caso de tomador pessoa jurídica tributada com base no lucro real;
- II custo da operação, nos demais casos.

§ 3º O reconhecimento como despesa ou custo das importâncias reembolsadas ao prestador nos termos do art. 59 somente será admitido quando o direito atribuído à ação não for recebido pelo tomador.

**Art. 61.** No caso do prestador de ações, não constitui fato gerador do imposto sobre a renda sobre ganho líquido, a liquidação do empréstimo efetivada pela devolução de ações da mesma espécie, classe e companhia.

Parágrafo único. Quando a operação for liquidada por meio de entrega de numerário, o ganho líquido será representado pela diferença positiva entre o valor da liquidação financeira do empréstimo e o custo médio de aquisição das ações.

**Art. 62.** Aplica-se o disposto nos arts. 58 a 61, no que couber, aos empréstimos de títulos e de outros valores mobiliários.

Parágrafo único. No caso do tomador, a diferença positiva entre o valor de alienação e o valor de aquisição será considerada rendimento de renda fixa, sendo esse rendimento apurado por ocasião da recompra dos títulos ou valores mobiliários a serem devolvidos.

**Art. 63.** São responsáveis pela retenção do imposto sobre a renda:

- I a entidade prestadora dos serviços de liquidação, registro e custódia, na hipótese prevista no art. 58;
- II a instituição que efetuar a recompra dos títulos e outros valores mobiliários, na hipótese prevista no art. 62.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso II do caput:

- I o tomador deverá entregar à instituição responsável pela retenção do imposto a nota de corretagem ou de negociação referente à alienação dos títulos ou valores mobiliários;
- II será aplicada sobre o rendimento:

- a) uma das alíquotas de que trata o art. 37, em função do prazo decorrido entre as datas de alienação e de recompra do valor mobiliário;
- b) a alíquota de 15% (quinze por cento), no caso de investidor estrangeiro de que trata o inciso II do art. 68.

§ 2º Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário do rendimento for entidade imune, fundo ou clube de investimento, entidade de previdência complementar ou FAPI, instituição financeira, sociedade de seguro, de capitalização, de arrendamento mercantil, corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio e distribuidora de títulos e valores mobiliários.

### **Ações Negociadas Fora de Bolsa – Ganho de Capital**

**Art. 64.** As entidades encarregadas do registro de transferência de ações negociadas fora de bolsa, sem intermediação, estão obrigadas a apresentar a Declaração de Transferência de Titularidade de Ações (DTTA), instituída pela Instrução Normativa RFB nº 892, de 18 de dezembro de 2008, na hipótese de o alienante deixar de exibir o documento de arrecadação de receitas federais que comprove o pagamento do imposto sobre a renda sobre o ganho de capital incidente na alienação ou a declaração de inexistência de imposto devido, em até 15 (quinze) dias após vencido o prazo legal para o seu pagamento.

§ 1º A declaração de inexistência de imposto de que trata o caput será emitida na forma do Anexo I à Instrução Normativa RFB nº 892, de 2008, devendo a entidade encarregada do registro manter o documento arquivado enquanto perdurar direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

§ 2º Para efeito do disposto neste artigo considera-se, conforme o caso, entidade encarregada do registro de transferência de ações:

- I a companhia emissora das ações, quando a própria companhia mantém o livro de Transferência de Ações Nominativas;
- II a instituição autorizada pela Comissão de Valores Mobiliários a manter serviços de ações escriturais quando contratada pela companhia emissora para manutenção do livro de Transferência de Ações Nominativas;
- III a instituição que receber a ordem de transferência do investidor, no caso de ações depositadas em custódia fungível.



§ 3º O não cumprimento do disposto neste artigo sujeita o responsável à multa de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido.

### **Associações de Poupança e Empréstimo**

**Art. 65.** As Associações de Poupança e Empréstimo pagarão o imposto sobre a renda correspondente aos rendimentos e ganhos líquidos, auferidos em aplicações financeiras, à alíquota de 15% (quinze por cento), calculado sobre 28% (vinte e oito por cento) do valor dos referidos rendimentos e ganhos líquidos, os quais serão apurados de acordo com as regras de ajuste previstas nos §§ 1º e 2º do art. 29 da Lei nº 8.981, de 1995.

Parágrafo único. O imposto incidente na forma deste artigo será considerado tributação definitiva.

## **CAPÍTULO III**

### **Da tributação das aplicações em fundos de investimentos e em títulos e valores mobiliários de renda fixa ou de renda variável de residentes ou domiciliados no exterior**

#### **Seção I**

#### **Da Tributação das Aplicações em Fundos de Investimentos e em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa ou de Renda Variável de Residentes ou Domiciliados no Exterior, Sujeitas ao Regime Geral**

**Art. 66.** Ressalvado o disposto na Seção II deste Capítulo, os residentes ou domiciliados no exterior sujeitam-se às mesmas normas de tributação pelo imposto sobre a renda, previstas para os residentes ou domiciliados no País, em relação aos:

- I rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa e em fundos de investimento;
- II ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também:

- I aos ganhos líquidos auferidos na alienação de ouro, ativo financeiro, e em operações realizadas nos mercados de liquidação futura, fora de bolsa;
- II aos rendimentos auferidos nas operações de swap.

§ 2º O investimento estrangeiro nos mercados financeiros e de valores mobiliários somente poderá ser realizado no País por intermédio de representante legal, previamente designado dentre as instituições autorizadas pelo Banco Central do Brasil a prestar tal serviço e que será responsável, nos termos do art. 128 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das operações que realizar por conta e ordem do representado.

§ 3º A responsabilidade de que trata o § 2º somente se aplica no caso do imposto referente aos ganhos líquidos de que tratam o inciso II do caput e o inciso I do § 1º.

§ 4º A isenção prevista no art. 3º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, alcança as operações realizadas por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no exterior, inclusive as realizadas por residentes ou domiciliados em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento).

**Art. 67.** Os rendimentos auferidos no resgate de cotas de fundos de investimento mantidos com recursos provenientes de conversão de débitos externos brasileiros, e de que participem, exclusivamente, residentes ou domiciliados no exterior, serão tributados de acordo com as normas previstas no Capítulo I.

## Seção II

### Da Tributação das Aplicações em Fundos de Investimentos e em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa ou de Renda Variável de Residentes ou Domiciliados no Exterior, Sujeitos a Regime Especial

**Art. 68.** Esta Seção dispõe sobre a tributação dos rendimentos auferidos por investidor residente ou domiciliado no exterior, individual ou coletivo, que realizar operações financeiras no País de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, que se sujeitam à incidência do imposto sobre a renda às seguintes alíquotas:

- I 10% (dez por cento) no caso de aplicações nos fundos de investimento em ações, em operações de swap registradas ou não em bolsa, e nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, fora de bolsa;
- II 15% (quinze por cento) nos demais casos, inclusive em opera-

ções financeiras de renda fixa, realizadas no mercado de balcão ou em bolsa.

§ 1º A base de cálculo do imposto sobre a renda, bem como o momento de sua incidência sobre os rendimentos auferidos pelos investidores de que trata este artigo, obedecerão às mesmas regras aplicáveis aos rendimentos de mesma natureza auferidos por residentes ou domiciliados no País, ressalvado o disposto no § 2º.

§ 2º No caso de aplicação em fundos de investimento, a incidência do imposto sobre a renda ocorrerá exclusivamente por ocasião do resgate de cotas.

§ 3º Na apuração do imposto de que trata este artigo serão indutíveis os prejuízos apurados em operações de renda fixa e de renda variável.

**Art. 69.** Não estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda os ganhos de capital auferidos pelos investidores estrangeiros de que trata o art. 68.

§ 1º Para efeito deste artigo consideram-se ganhos de capital, os resultados positivos auferidos:

- I nas operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, com exceção das operações conjugadas de que trata o inciso I do caput do art. 38;
- II nas operações com ouro, ativo financeiro, fora de bolsa.

§ 2º Não se aplica aos ganhos de capital de que trata este artigo a igualdade de tratamento tributário entre residentes no País e não residentes, prevista no art. 18 da Lei nº 9.249, de 1995.

**Art. 70.** A transformação dos Fundos de Renda Fixa - Capital Estrangeiro em fundos de investimento financeiro, ou sua incorporação a esses fundos de investimento, não constitui hipótese de incidência de imposto, desde que:

- I decorra de adaptações exigidas por normas do Conselho Monetário Nacional;
- II a transformação ou a incorporação acarrete transferência para o novo fundo de todo o patrimônio do fundo transformado ou incorporado, inclusive quando esses eventos forem precedidos de cisão do fundo original.

§ 1º Aplica-se ao fundo decorrente da transformação ou incorporação o mesmo regime de tributação previsto para o fundo original, devendo incidir imposto sobre a renda quando da alienação dos títulos e valores mobiliários integrantes de sua carteira.

§ 2º A incidência do imposto sobre a renda na carteira, de que trata o § 1º, aplica-se apenas aos fundos constituídos, exclusivamente, por estrangeiros, devendo o fundo que tenha também investidor residente ou domiciliado no País tributar o cotista pela valorização das cotas, de acordo com as regras previstas para o investidor nacional.

§ 3º As perdas havidas pelo cotista no fundo original poderão ser alocadas para o mesmo cotista no novo fundo, desde que este último seja administrado pela mesma instituição ou por outra sob o mesmo controle acionário.

§ 4º No caso de eventual liquidação do Fundo de Renda Fixa – Capital Estrangeiro pela entrega dos ativos financeiros integrantes de sua carteira, a incidência do imposto sobre a renda ocorrerá quando da alienação dos referidos ativos pelo investidor.

§ 5º Na hipótese de que trata o § 4º, a base de cálculo do imposto sobre a renda será a diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o valor original de aquisição pago pelo Fundo extinto.

**Art. 71.** Os rendimentos definidos nos termos da alínea “a” do § 2º do art. 81 da Lei nº 8.981, de 1995, produzidos por títulos públicos adquiridos a partir de 16 de fevereiro de 2006, quando pagos, creditados, entregues ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda à alíquota zero.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se:

- I exclusivamente às operações realizadas de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional;
- II às cotas de fundos de investimentos exclusivos para investidores não residentes que possuam no mínimo 98% (noventa e oito por cento) de títulos públicos.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica:

- I a títulos adquiridos com compromisso de revenda assumido pelo comprador;
- II quando o beneficiário for residente em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento);

- III à remuneração auferida nas operações de empréstimo que tenham por objeto títulos públicos mantidos em custódia nas entidades de liquidação e compensação de operações com valores mobiliários autorizadas pela Comissão de Valores Mobiliários, que será tributada pelo imposto sobre a renda de acordo com as disposições previstas para as aplicações financeiras de renda fixa.

§ 3º Os rendimentos produzidos pelos títulos e valores mobiliários, referidos no caput e no § 1º, adquiridos anteriormente a 16 de fevereiro de 2006 continuam tributados na forma da legislação vigente, facultada a opção pelo pagamento antecipado do imposto, nos termos do § 4º.

§ 4º Relativamente aos investimentos possuídos em 15 de fevereiro de 2006, o investidor estrangeiro que, até 31 de agosto de 2006, antecipou o pagamento do imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos produzidos por títulos públicos que seria devido por ocasião do pagamento, crédito, entrega ou remessa a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, terá os rendimentos auferidos a partir da data do pagamento do imposto sujeitos ao benefício da alíquota zero previsto neste artigo.

§ 5º A base de cálculo do imposto sobre a renda de que trata o § 4º será apurada com base em preço de mercado definido pela média aritmética, dos 10 (dez) dias úteis que antecedem o pagamento, das taxas indicativas para cada título público divulgadas pela Associação Brasileira das Entidades dos Mercados Financeiros e de Capitais (Anbima).

§ 6º Os fundos de investimento constituídos anteriormente a 16 de fevereiro de 2006 e que, a partir dessa mesma data, passaram a observar o disposto no inciso II do § 1º, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, por ocasião do resgate, às seguintes alíquotas:

- I 15% (quinze por cento) para os rendimentos produzidos até 15 de fevereiro de 2006;
- II zero para os rendimentos produzidos a partir de 16 de fevereiro de 2006.

**Art. 72.** Os rendimentos auferidos nas aplicações em Fundos de Investimento em Participações, Fundos de Investimento em Cotas de Fundos de Investimento em Participações e Fundos de Investimento em Empresas Emergentes, a que se refere o art. 25, quando pagos, creditados, entregues ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, individual ou coletivo, que realizar operações financeiras no País de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo

Conselho Monetário Nacional, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda à alíquota zero.

§ 1º O benefício disposto no caput:

- I não será concedido ao cotista titular de cotas que, isoladamente ou em conjunto com pessoas a ele ligadas, represente 40% (quarenta por cento) ou mais da totalidade das cotas emitidas pelo fundo ou cujas cotas, isoladamente ou em conjunto com pessoas a ele ligadas, lhe derem direito ao recebimento de rendimento superior a 40% (quarenta por cento) do total de rendimentos auferidos pelo fundo;
- II não se aplica aos fundos de que trata o caput que detiverem em suas carteiras, a qualquer tempo, títulos de dívida em percentual superior a 5% (cinco por cento) de seu patrimônio líquido, ressalvados desse limite os títulos de dívida mencionados no § 4º do art. 25 e os títulos públicos;
- III não se aplica aos residentes ou domiciliados em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20% (vinte por cento).

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I do § 1º, considera-se pessoa ligada ao cotista:

- I pessoa física:
  - a) seus parentes até o 2º (segundo) grau;
  - b) empresa sob seu controle ou de qualquer de seus parentes até o 2º (segundo) grau;
  - c) sócios ou dirigentes de empresa sob seu controle referida na alínea “b” deste inciso ou no inciso II deste parágrafo;
- II pessoa jurídica, a pessoa que seja sua controladora, controlada ou coligada, conforme definido nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 3º Na hipótese de inobservância do disposto nos §§ 3º e 4º do art. 25, os rendimentos distribuídos aos cotistas correspondentes a esses períodos ficam sujeitos à tributação do imposto sobre a renda na fonte, no momento da distribuição, à alíquota de 15% (quinze por cento).

**Art. 73.** O regime de tributação previsto nos arts. 68, 69, 71 e 72 não se aplica a investimento oriundo de país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota inferior a 20% (vinte por cento), o qual sujeitar-se-á

às mesmas regras estabelecidas para os residentes ou domiciliados no País, a partir da data da entrada em vigor do ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil que relacionar países ou dependências com tributação favorecida. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

§ 1º A equiparação do investidor estrangeiro ao nacional, para fins de imposto sobre a renda, ocorrerá em relação às operações de aquisição de títulos e valores mobiliários, inclusive cotas de fundos de investimento, realizadas a partir da data a que se refere o caput, independentemente da data de aquisição. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

§ 2º O disposto no § 1º aplica-se aos rendimentos produzidos a partir da data a que se refere o caput, por títulos e valores mobiliários, inclusive cotas de fundos de investimentos, independentemente da data de sua aquisição. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

§ 3º No caso de ações negociadas no mercado à vista de bolsa de valores ou no mercado de balcão organizado, para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda, o custo de aquisição para apuração do ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, calculado pela média ponderada dos custos unitários. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

§ 4º Os ganhos líquidos ou perdas decorrentes de operações realizadas pelos investidores de que trata este artigo nos mercados de liquidação futura referenciados em produtos agropecuários, nas bolsas de mercadorias e de futuros, serão apurados em dólares dos Estados Unidos da América e convertidos em reais pela taxa de câmbio para venda de moeda estrangeira do último dia útil do mês de apuração, divulgada pelo Banco Central do Brasil (Ptax). (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.043, de 15 de junho de 2010)

Art. 74. É responsável pela retenção e recolhimento do imposto sobre a renda na fonte, incidente sobre os rendimentos de operações financeiras auferidos por qualquer investidor estrangeiro, a pessoa jurídica com sede no País que efetuar o pagamento desses rendimentos.

§ 1º Para efeito de incidência da alíquota aplicável aos rendimentos de que trata este artigo, o administrador dos recursos estrangeiros deverá informar à fonte pagadora o nome do país ou dependência do qual se originou o investimento.

§ 2º A falta da informação de que trata o § 1º, ensejará incidência da alíquota aplicável ao rendimento auferido por residente ou domiciliado no País.

§ 3º Sem prejuízo do disposto no caput, o detentor de investimento estrangeiro de que trata o art. 73 deverá, no caso de operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, nomear instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil como responsável, no País, pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das referidas operações.

§ 4º No caso de operações realizadas em mercados de liquidação futura, fora de bolsa, o investidor estrangeiro deverá, também, nomear instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil, como responsável pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dessas operações.

§ 5º No caso das operações de que trata o § 5º do art. 73, é responsável pelo cumprimento das obrigações tributárias do investidor estrangeiro a bolsa de mercadorias e de futuros encarregada do registro do investimento externo no País.

§ 6º A instituição responsável deverá informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de abril de cada ano, os nomes dos investidores estrangeiros que representa e os dos respectivos países ou dependências de origem.

§ 7º As informações de que trata o § 6º serão entregues à:

- I Delegacia Especial de Instituições Financeiras que jurisdiciona o Estado de São Paulo, ou os Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo, no caso de instituição sediada nos referidos Estados;
- II Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o estabelecimento sede da instituição, nos demais casos.

§ 8º O imposto de que trata esta Seção será retido e pago nos mesmos prazos fixados para os residentes ou domiciliados no país, sendo considerado exclusivo de fonte ou pago de forma definitiva.

§ 9º Os rendimentos e ganhos líquidos submetidos à forma de tributação prevista nesta Seção, não se sujeitam a nova incidência do imposto sobre a renda quando distribuídos ao beneficiário no exterior.

### **Seção III Do Prazo de Recolhimento**



Art. 75. O imposto deve ser recolhido:

- I até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção do rendimento ou na data da remessa, se esta ocorrer antes do prazo de vencimento do imposto, nos casos do inciso II do caput e do inciso I do § 1º do art. 66;
- II nos demais casos, até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao de-cêndio em que tiverem ocorrido os fatos geradores ou na data da remessa, se esta ocorrer antes do vencimento do imposto.

Art. 76. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

**Art. 77.** Ficam revogadas a Instrução Normativa SRF nº 11, de 31 de janeiro de 2000, a Instrução Normativa SRF nº 25, de 6 de março de 2001, a Instrução Normativa SRF nº 119, de 10 de janeiro de 2002, os arts. 28 a 34 da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, a Instrução Normativa SRF nº 487, de 30 de dezembro de 2004, a Instrução Normativa SRF nº 489, de 7 de janeiro de 2005, os arts. 10 a 14 da Instrução Normativa SRF nº 575, de 28 de novembro de 2005, a Instrução Normativa SRF nº 601, de 28 de dezembro de 2005, a Instrução Normativa SRF nº 637, de 24 de março de 2006, a Instrução Normativa SRF nº 706, de 9 de janeiro de 2007, a Instrução Normativa RFB nº 742, de 24 de maio de 2007, e a Instrução Normativa RFB nº 822, de 12 de fevereiro de 2008.

## ANEXO ÚNICO DECLARAÇÃO

Nome da entidade..... com sede (en-dereço completo .....), inscrita no C.N.P.J. sob o nº ....., para fins da não retenção do imposto sobre a renda sobre rendimentos de aplicações financeiras, realizadas por meio do .....(nome do banco, corretora ou distribuidora), declara:

a) que é

( ) Partido Político

( ) Fundação de Partido Político

( ) Entidade Sindical de Trabalhadores

b) que o signatário é representante legal desta entidade, assumindo o compromisso de informar a essa instituição financeira, imediatamente, eventual desenquadramento da presente situação e está ciente de que a falsidade na prestação destas informações sujeita-lo-á, juntamente com as demais

peças que para a concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Local e data .....

---

Assinatura do Responsável

Abono da assinatura pela instituição financeira

## 14 – QUADRO DEMONSTRATIVO DOS INCENTIVOS DE DEDUÇÃO DIRETA DO IMPOSTO

No quadro abaixo é demonstrado, de forma sucinta e objetiva, como calcular os incentivos de dedução direta do Imposto de Renda, bem como detalhes quanto à sua dedutibilidade.

INCENTIVOS FISCAIS – DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO				
Nome	Cálculo	Limite	Excesso	Dedutibilidade Despesa
Operações Caráter Cult./art.	Ver nota	4%*	Ver nota	Ver nota
Audiovisual	Veja nota abaixo	Veja nota abaixo	Veja nota abaixo	Veja nota abaixo
PAT	15% dos dispêndios; ou R\$ 1,99, dos dois o menor	4%**	Dois anos	Integral
PDTI/PDTA	15% dos dispêndios	4%**	Dois anos	Integral
Fundos Criança Adolescente	Total das doações	1%***	Não aproveitável	Despesa não dedutível
Pesquisa Informática	Soma algébrica das linhas da ficha 8, 1-5-6-7-8-10- (11x2,5) = base	50%	Não há	Integral

Aplicações Inform.	Soma algébrica das linhas do anexo 3, quadro 4 1+2-5-6-7-8-10 (11×2,5)- (12×2,0)- 21 = base	1%	Não há	Não há despesa
Fundo Nacional do Idoso	Total das doações	1%***	Não aproveitável	Despesa não dedutível

\* O limite conjunto não poderá exceder a 4% do imposto devido, sem considerar o adicional.

\*\* O limite conjunto não poderá exceder a 4% do imposto devido, sem considerar o adicional.

\*\*\* Fundo Nacional do Idoso, Lei 12.213-10. Quando a empresa tiver, ao mesmo tempo, os incentivos do Fundo Nacional do Idoso e dos Fundos da Criança e Adolescente, a soma destes incentivos não poderá passar de 1%.

## NOTAS

1ª - Em todos os casos, deverá ser excluído da base de cálculo o imposto devido relativo a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

2ª - No caso das doações e patrocínios de caráter cultural e artístico, citados no quadro acima, considerar:

- a) se o projeto for aprovado com base no art. 18 da Lei 8.313-91, as doações serão totalmente indedutíveis, podendo ser utilizado apenas o incentivo de dedução direta do imposto;
- b) se o projeto for aprovado com base nos artigos 25 e 26 da Lei 8.313-91, as doações e patrocínios serão totalmente dedutíveis, sem limite de valor. A base de cálculo do incentivo será de 40% das doações e 30% dos patrocínios.

3ª - Atividade audiovisual - Incentivo Fiscal

### Introdução

Os contribuintes do imposto de renda poderão deduzir do imposto devido as quantias despendidas com projetos audiovisuais.

O presente trabalho está embasado na Lei nº 8.685 de 1993 e regulamentado pelo Decreto nº 6.304 de 2007.

### OBSERVAÇÕES

1ª - A Secretaria da Receita Federal do Brasil tratou sobre esse incentivo nas Instruções Normativas SRF nº 1.131 de 2011 e nº 267 de 2002.

2ª - No item IX a seguir veja alguns conceitos estabelecidos pelo Decreto nº 6.304/2007

#### I - Operacionalização

Os incentivos fiscais aqui em análise serão deduzidos diretamente no imposto devido. Ou seja, após calcular normalmente o imposto, o contribuinte poderá descontar o valor do referido incentivo, sem considerar o adicional do imposto de renda. Observar os limites para o desconto do incentivo que serão comentados mais adiante.

Nos tópicos seguintes analisaremos as formas de contribuição à atividade audiovisual previstas na legislação, bem como suas particularidades. Existem basicamente quatro modalidades de incentivo, assim divididas:

- a) investimentos;
- b) patrocínios;
- c) programas especiais de fomento;
- d) fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES.

#### Observações

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tratou sobre esse incentivo nas Instruções Normativas SRF nº 1.131 de 2011 e nº 267 de 2002.

2.No item IX a seguir veja alguns conceitos estabelecidos pelo Decreto nº 6.304/2007

#### II - Investimentos

Até o exercício fiscal de 2016, inclusive, o contribuinte poderá deduzir do imposto sobre a renda devido as quantias referentes a investimento em projeto previamente aprovado pela ANCINE para:

- a) a produção de obra audiovisual cinematográfica brasileira de produção independente mediante a aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, desde que esses investimentos sejam realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei e autorizados pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM; e
- b) projetos específicos da área audiovisual, cinematográfica de exibição, distribuição e infra-estrutura técnica, cujo projeto tenha sido apresentado por empresa brasileira.

#### Observação

Entende-se que os investimentos aqui tratados deverão ser contabilizados no ativo não circulante no grupo de investimentos.

Fundamentação: Art. 3º, “caput” e incisos, do Decreto nº 6.304/2007; artigo 1º da Lei nº 8.685 de 1993 alterado pela Lei nº 12.375 de 2010.

### II.1 - Dedução

Somente são dedutíveis do imposto sobre a renda devido os valores investidos pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real no respectivo período de apuração de imposto.

### II.2 - Limites

#### II.2.1 - Limite individual

Relativamente à pessoa jurídica, a dedução do imposto devido é limitada a 3% (três por cento) do valor do imposto sobre a renda devido, antes do adicional, apurado com base:

- a) no lucro estimado;
- b) no lucro real trimestral; ou
- c) no saldo do imposto devido no ajuste anual.

No caso de pessoas jurídicas que efetuarem o recolhimento do imposto com base no lucro estimado, o valor investido poderá ser deduzido do imposto devido no mês em que foi aplicado, podendo o excedente ser deduzido nos meses subsequentes até dezembro do mesmo ano calendário.

Se o valor deduzido durante o período de apuração for superior ao calculado

com base no imposto devido no ajuste anual, a diferença deverá ser recolhida como imposto no mesmo prazo fixado para o pagamento da quota única.

Exemplo:

Considerando que determinada pessoa jurídica tenha apurado R\$ 200.000,00 de imposto de renda em determinado período, o limite individual de dedução neste período será de R\$ 6.000,00. Caso o contribuinte em tela tenha realizado investimentos no valor de R\$ 10.000,00, a parcela excedente de R\$ 4.000,00 será indedutível.

Fundamentação: Art. 3º, §§ 2º, II, 3º e 4º, do Decreto nº 6.304/2007.

### II.2.2 - Limite global

Além do limite individual tratado no subtópico anterior, a pessoa jurídica ainda deverá observar o limite global de dedução. É estabelecido que o presente incentivo não pode exceder a 4% (quatro por cento) do imposto devido, considerado conjuntamente com os demais incentivos previstos neste trabalho e com aquele destinado às atividades culturais ou artísticas.

Exemplo:

Hipótese:

- a) imposto de renda devido (sem adicional): R\$ 2.000.000,00
- b) doações a atividades culturais: R\$ 40.000,00;
- c) investimentos em atividades audiovisuais: R\$ 60.000,00.

O limite global de dedução neste exemplo será de R\$ 80.000,00. Logo, dos valores despendidos com atividades culturais e audiovisuais (R\$ 100.000,00), haverá um excedente de R\$ 20.000,00 que não poderá ser deduzido.

Fundamentação: Art. 28 do Decreto nº 6.304/2007.

### II.3 - Lucro líquido - Dedutibilidade

Sem prejuízo da dedução do imposto devido, a pessoa jurídica poderá ainda excluir do lucro líquido (LALUR) para determinação do lucro real o total dos investimentos efetuados na forma do tópico II, acima.

Fundamentação: Art. 3º, § 5º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### II.4 - Certificados de investimento

A dedução do imposto sobre a renda devido somente é permitida aos investimentos realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei, e autorizados pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM, mediante a aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as obras referidas no item “a” do tópico II, caracterizadas por certificados de investimento.

Acrescenta-se que os certificados de investimento são valores mobiliários sujeitos ao regime da Lei nº 6.385/1976 e foram regulamentados pela CVM por meio da Instrução nº 260/1997.

A responsabilidade dos adquirentes é limitada à integralização das quotas subscritas representadas no certificado de investimento. Faz-se importante também destacar que somente poderá usufruir o incentivo de dedução do imposto devido o investidor que estiver identificado no certificado de investimento como primeiro adquirente.

Os rendimentos ou ganhos auferidos no resgate ou na alienação dos certificados de investimentos estão sujeitos à tributação do imposto sobre a renda na forma da legislação aplicável à incidência na fonte, ao ganho de capital ou ao ganho líquido em renda variável, conforme o caso.

Fundamentação: Art. 4º do Decreto nº 6.304/2007.

#### III - Patrocínios

Até o ano calendário de 2016, exercício de 2017, inclusive, o contribuinte também poderá deduzir do imposto sobre a renda devido as quantias referentes a patrocínio a projeto previamente aprovado pela ANCINE para:

- a) a produção de obra audiovisual brasileira de produção independente; e
- b) projetos específicos da área audiovisual de difusão, preservação, exibição, distribuição e infra-estrutura técnica, cujo projeto tenha sido apresentado por empresa brasileira.

Fundamentação: Art. 5º, “caput” e incisos, do Decreto nº 6.304/2007, e

art. 16 da IN RFB nº 1.131/2011.

### III.1 - Dedução

Somente são dedutíveis do imposto sobre a renda devido as quantias despendidas a título de patrocínio pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real no respectivo período de apuração do imposto.

O cálculo da presente dedução segue os mesmos procedimentos previstos para os investimentos em atividades audiovisuais, previstos no tópico II.

Fundamentação: Art. 5º, § 1º, do Decreto nº 6.304/2007.

### III.2 - Limites

Relativamente à pessoa jurídica, a dedução também é limitada a 4% (quatro por cento) do valor do imposto sobre a renda devido, antes do adicional, apurado com base:

- a) no lucro estimado;
- b) no lucro real trimestral; ou
- c) no saldo do imposto devido no ajuste anual.

### Observação

Veja exemplo de cálculo do subtópico II.2.2.

Fundamentação: Art. 5º, §§ 2º, II, 3º e 4º, do Decreto nº 6.304/2007.

### III.2.3 - Lucro líquido - Indedutibilidade

As pessoas jurídicas não poderão deduzir o valor do patrocínio para determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Fundamentação: Art. 5º, § 5º, do Decreto nº 6.304/2007.

### III.2.4 - Forma de aplicação

Os recursos dos projetos específicos da área audiovisual de que trata o item “b” do tópico III (projetos específicos da área audiovisual de difusão,



preservação, exibição, distribuição e infra-estrutura técnica, cujo projeto tenha sido apresentado por empresa brasileira), poderão ser aplicados por meio de valores reembolsáveis ou não-reembolsáveis. Os valores reembolsados destinar-se-ão ao Fundo Nacional da Cultura - FNC e serão alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual.

Fundamentação: Art. 5º, §§ 6º e 7º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### IV - Programas especiais de fomento

A ANCINE também poderá instituir programas especiais de fomento ao desenvolvimento da atividade audiovisual brasileira para fruição da dedução do imposto sobre a renda, na forma do tópico III.

Os recursos destinados aos programas especiais de fomento serão aplicados em projetos audiovisuais de distribuição, exibição, difusão e produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, escolhidos por meio de seleção pública, conforme normas expedidas pela ANCINE para cada programa.

Os recursos dos programas especiais de fomento poderão ainda ser aplicados por meio de valores reembolsáveis ou não-reembolsáveis.

#### Observações

Os valores reembolsados destinar-se-ão ao FNC e serão alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual.

As normas gerais para a instituição de programas especiais de fomento voltados ao desenvolvimento da atividade audiovisual foram estabelecidas pela ANCINE por meio da Instrução Normativa nº 66, de 11.12.2007.

Fundamentação: Art. 6º do Decreto nº 6.304/2007.

#### V - Projetos produzidos em contrapartida da isenção da CONDECINE

Os projetos produzidos com os recursos decorrentes da opção por aplicar três por cento das importâncias relativas a rendimentos ou remuneração,

pagos, creditados, empregados, remetidos ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, pela exploração no País de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, bem como qualquer montante referente à aquisição ou licenciamento de qualquer forma de direitos, em contrapartida da isenção da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - CONDECINE de que trata o inciso X do art. 39 da Medida Provisória nº 2.228-1 de 2001, poderão utilizar-se da dedução relativa ao investimento, na forma do tópico II, ao patrocínio, na forma do tópico III, e aos programas especiais de fomento, na forma do tópico V, limitado a noventa e cinco por cento do total do orçamento aprovado pela ANCINE para o projeto.

Poderão beneficiar-se da dedução os projetos relativos à produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de longa, média e curta metragens de produção independente, de co-produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de produção independente, de telefilmes, minisséries, documentais, ficcionais, animações e de programas de televisão de caráter educativo e cultural, brasileiros de produção independente, aprovados pela ANCINE.

Os valores decorrentes da opção de aplicar três por cento das importâncias relativas a rendimentos ou remuneração acima referida na produção de obras mencionadas deverão ser depositados na data do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, em conta de aplicação financeira especial em instituição financeira pública, em nome do contribuinte.

#### Observação

1. Os valores não poderão ser aplicados em obras audiovisuais de natureza publicitária.
2. A liberação dos valores depositados na conta de aplicação financeira especial fica condicionada à integralização de pelo menos cinquenta por cento dos recursos aprovados para a realização do projeto.

Fundamentação: art. 15 do Decreto nº 6.304/2007.

VI - Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional -

## FUNCINES

Os Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES são constituídos sob a forma de condomínio fechado, sem personalidade jurídica, e administrados por instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil ou por agências e bancos de desenvolvimento.

O patrimônio dos FUNCINES é representado por quotas emitidas sob a forma escritural, alienadas ao público com a intermediação da instituição administradora do Fundo. A administradora será responsável por todas as obrigações do Fundo, inclusive as de caráter tributário.

Compete à CVM autorizar, disciplinar e fiscalizar a constituição, o funcionamento e a administração dos FUNCINES, observadas as disposições da Medida Provisória nº 2.228-1, de 2001, e as normas aplicáveis aos fundos de investimento.

Os recursos captados pelos FUNCINES serão aplicados em projetos e programas que, atendendo aos critérios e diretrizes estabelecidos pela ANCINE, sejam destinados a:

- a) projetos de produção de obras audiovisuais brasileiras independentes realizadas por empresas produtoras brasileiras;
- b) construção, reforma e recuperação das salas de exibição de propriedade de empresas brasileiras;
- c) aquisição de ações de empresas brasileiras constituídas para produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, bem como para comercialização, distribuição, exibição de obras audiovisuais e para prestação de serviços de infra-estrutura cinematográficos e audiovisuais;
- d) projetos de comercialização e distribuição de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente realizados por empresas brasileiras; e
- e) projetos de infra-estrutura realizados por empresas brasileiras.

### Observação

As obras audiovisuais de natureza publicitária, esportiva ou jornalística não podem se beneficiar de recursos dos FUNCINES ou do FNC alocados na categoria de programação específica Fundo Setorial do Audiovisual.

Fundamentação: Arts. 19 a 21 do Decreto nº 6.304/2007

#### VI.1 - Dedução

Até o período de apuração relativo ao ano calendário de 2016, inclusive, as jurídicas tributadas pelo lucro real poderão deduzir do imposto sobre a renda devido as quantias aplicadas na aquisição de quotas dos FUNCINES.

Somente são dedutíveis do imposto devido as quantias aplicadas pela pessoa jurídica no respectivo período de apuração do imposto.

Fundamentação: Art. 22, “caput” e § 1º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### VI.2 - Limites

Relativamente à pessoa jurídica, a dedução é limitada a 3% (três por cento) do valor do imposto sobre a renda devido, antes do adicional, apurado com base:

- a) no lucro estimado;
- b) no lucro real trimestral; ou
- c) no saldo do imposto devido no ajuste anual.

#### Observação

Veja exemplo de cálculo do subtópico II.2.2.

Fundamentação: Art. 22, §§ 2º, II, 3º e 4º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### VI.3 - Lucro líquido - Indedutibilidade

As pessoas jurídicas não poderão deduzir as quantias aplicadas na aquisição de quotas dos FUNCINES na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSSL.

Fundamentação: Art. 22, § 5º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### VI.4 - Alienação das quotas dos FUNCINES

A pessoa jurídica que alienar as quotas dos FUNCINES somente poderá considerar como custo de aquisição, na determinação do ganho de capital, os va-

lores deduzidos na forma do tópico V, na hipótese em que a alienação ocorra após 5 (cinco) anos da data de sua aquisição. Em qualquer hipótese, não será dedutível a perda apurada na alienação das quotas dos FUNCINES.

Fundamentação: Art. 22, §§ 6º e 7º, do Decreto nº 6.304/2007.

#### VI.5 - Aplicação em FUNCINES

Os rendimentos, os ganhos de capital e os ganhos líquidos decorrentes de aplicação em FUNCINES, entretanto, sujeitam-se às normas tributárias aplicáveis aos demais valores mobiliários no mercado de capitais.

Ocorrendo resgate de quotas de FUNCINES, em decorrência do término do prazo de duração ou da liquidação do Fundo, sobre o rendimento do quotista, constituído pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das quotas, incidirá imposto de renda na fonte à alíquota de 20% (vinte por cento).

Fundamentação: Art. 22, § 9º e 10, do Decreto nº 6.304/2007.

#### VII - Projetos não amparados pela dedução

Os valores investidos ou patrocinados com a utilização dos recursos do imposto sobre a renda, na forma dos tópicos II, III e IV, não poderão ser utilizados em favor de projeto de produção de obras audiovisuais de natureza publicitária.

Fundamentação: Art. 7º do Decreto nº 6.304/2007.

#### VIII - Depósito em conta especial

O contribuinte que optar pelo uso da dedução dos incentivos depositará, dentro do prazo legal fixado para o recolhimento do imposto, o valor correspondente à dedução do imposto em conta de aplicação financeira especial, em instituição financeira pública, cuja movimentação sujeitar-se-á a prévia verificação pela ANCINE de que o valor depositado se destina a investimentos em projetos de produção de obras audiovisuais cinematográficas e videofonográficas brasileiras de produção independente.

A conta de aplicação financeira será aberta:

- a) em nome do proponente, para cada projeto, no caso de patrocínios ou investimentos (tópicos II e III), permanecendo bloqueada até autorização expressa de movimentação, dada pela ANCINE, de acordo com normas a serem por ela expedidas;
- b) em nome da ANCINE, para cada programa especial de fomento (tópico IV).

#### Observação

A ANCINE expedirá documento específico, para efeito de comprovação fiscal, da adesão do contribuinte ao programa especial de fomento, no ato do depósito dos recursos na conta especial.

Fundamentação: Art. 9º do Decreto nº 6.304/2007.

#### IX - Falta ou insuficiência do recolhimento do imposto

A falta ou insuficiência do recolhimento do imposto sobre a renda pela realização das deduções em desacordo com as normas analisadas neste Roteiro implica lançamento de ofício do imposto não recolhido ou da diferença, acrescido de juros de mora e multa de ofício, conforme previsto na legislação do imposto sobre a renda.

Fundamentação: Art. 26 do Decreto nº 6.304/2007.

#### X - Conceitos

O Decreto nº 6.304, de 12/12/2007, estabelece alguns conceitos relacionados ao incentivo à atividade audiovisual. É previsto que entende-se por:

- a) obra audiovisual: produto da fixação ou transmissão de imagens, com ou sem som, que tenha a finalidade de criar a impressão de movimento, independentemente dos processos de captação, do suporte utilizado inicial ou posteriormente para fixá-las ou transmiti-las, ou dos meios utilizados para sua veiculação, reprodução, transmissão ou difusão;
- b) obra cinematográfica: obra audiovisual cuja matriz original de captação é uma película com emulsão fotossensível ou matriz de captação digital, cuja destinação e exibição seja prioritária e inicialmente o mercado de salas de exibição;
- c) obra videofonográfica: obra audiovisual cuja matriz original de captação é um meio magnético com capacidade de armazenamento de informações que se traduzem em imagens em movimento, com ou sem som;

d) obra cinematográfica e videofonográfica de produção independente: aquela cuja empresa produtora, detentora majoritária dos direitos patrimoniais sobre ela, não tenha qualquer associação ou vínculo, direto ou indireto, com empresas de serviços de radiodifusão de sons e imagens ou operadoras de comunicação eletrônica de massa por assinatura;

e) obra cinematográfica brasileira ou obra videofonográfica brasileira: aquela que atende a um dos seguintes requisitos:

- ser produzida por empresa produtora brasileira, registrada na Agência Nacional do Cinema - ANCINE, ser dirigida por diretor brasileiro ou estrangeiro residente no Brasil há mais de três anos, e utilizar para sua produção, no mínimo, dois terços de artistas e técnicos brasileiros ou residentes no País há mais de cinco anos;

- ser realizada por empresa produtora brasileira registrada na ANCINE, em associação com empresas de outros países com os quais o Brasil mantenha acordo de co-produção cinematográfica e em consonância com esses países;

- ser realizada, em regime de co-produção, por empresa produtora brasileira registrada na ANCINE, em associação com empresas de outros países com os quais o Brasil não mantenha acordo de co-produção, assegurada a titularidade de, no mínimo, quarenta por cento dos direitos patrimoniais da obra à empresa produtora brasileira, e utilizar para sua produção, no mínimo, dois terços de artistas e técnicos brasileiros ou residentes no Brasil há mais de três anos;

f) segmento de mercado: mercados de salas de exibição, vídeo doméstico em qualquer suporte, radiodifusão de sons e imagens, comunicação eletrônica de massa por assinatura, mercado publicitário audiovisual ou quaisquer outros mercados que veiculem obras cinematográficas e videofonográficas;

g) obra cinematográfica ou videofonográfica de curta metragem: aquela cuja duração é igual ou inferior a quinze minutos;

h) obra cinematográfica ou videofonográfica de média metragem: aquela cuja duração é superior a quinze minutos e igual ou inferior a setenta minutos;

i) obra cinematográfica ou videofonográfica de longa metragem: aquela cuja duração é superior a setenta minutos;

j) obra cinematográfica ou videofonográfica seriada: aquela que, sob o mesmo título, seja produzida em capítulos;

k) telefilme: obra documental, ficcional ou de animação, com, no mínimo,

cinquenta e, no máximo, cento e vinte minutos de duração, produzida para primeira exibição em meios eletrônicos;

l) minissérie: obra documental, ficcional ou de animação produzida em película ou matriz de captação digital ou em meio magnético com, no mínimo, três e, no máximo, vinte e seis capítulos e duração máxima de mil e trezentos minutos;

l) programadora: empresa que oferece, desenvolve ou produz conteúdo, na forma de canais ou de programações isoladas, destinado às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação, que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem que sejam gerados e transmitidos por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação;

m) programação internacional: aquela gerada, disponibilizada e transmitida diretamente do exterior para o Brasil, por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação, pelos canais, programadoras ou empresas estrangeiras, destinada às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem; e

n) programação nacional: aquela gerada e disponibilizada, no território brasileiro, pelos canais ou programadoras, incluindo obras audiovisuais brasileiras ou estrangeiras, destinada às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem, que seja gerada e transmitida diretamente no Brasil por empresas sediadas no Brasil, por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação.

## XI - Aprovação da CVM

Os investimentos feitos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente, mediante a aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, e na aquisição de quotas dos Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines), serão efetuados no mercado de capitais, observadas as normas estabelecidas pela CVM.

Na hipótese de investimentos feitos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente, mediante a aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, caracterizadas por Certificados de Investimento, observa-se que:



- a) somente pode usufruir do incentivo, o investidor que estiver identificado no Certificado de Investimento como primeiro adquirente;
- b) a responsabilidade do adquirente é limitada à integralização das quotas subscritas; e
- c) os ganhos auferidos na alienação dos Certificados de Investimentos estão sujeitos à tributação definitiva, na forma da legislação aplicável ao ganho de capital ou ao ganho líquido em renda variável.

Na hipótese de aquisição de quotas dos Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines, o investimento será efetuado mediante a aquisição de quotas emitidas sob a forma escritural, alienadas ao público com a intermediação da instituição administradora do Fundo, observando que:

- a) os rendimentos e ganhos líquidos e de capital auferidos pela carteira de Funcines ficam isentos do imposto sobre a renda;
- b) os rendimentos, os ganhos de capital e os ganhos líquidos decorrentes de aplicação em Funcines sujeitam-se às normas tributárias aplicáveis aos demais valores mobiliários no mercado de capitais; e
- c) ocorrendo resgate de quotas de Funcines, em decorrência do término do prazo de duração ou da liquidação do fundo, sobre o rendimento do quotista, constituído pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das quotas, incidirá imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 20% (vinte por cento).

Fundamentação: Art. 20 da IN RFB nº 1.131/2011.

## XII - Penalidade aplicada ao produtor

O não cumprimento do projeto ou a sua realização em desacordo com o estatuído neste Roteiro, no caso de recebimento dos incentivos fiscais implica recolhimento integral ao Tesouro Nacional desses recursos, por parte da empresa produtora responsável pelo projeto, acrescidos de multa de 50% (cinquenta por cento) e juros de mora.

No caso de cumprimento de mais de 70% (setenta por cento) do valor orçado para o projeto, a devolução será proporcional à parte não cumprida.

Os juros de mora, equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada

mensalmente, são calculados a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao do vencimento do imposto sobre a renda cuja parcela foi destinada aos projetos de que trata este tópico até o mês anterior ao da devolução dos recursos e de 1% (um por cento) no mês da devolução de tais recursos.

Caso os recursos recebidos, com os acréscimos aqui previstos não sejam devolvidos, o responsável pelo projeto, assegurada a ampla defesa, será inscrito no Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal (Cadin), conforme prevê a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Fundamentação: Arts. 22 e 23 da IN RFB nº 1.131/2011.

#### XIII - Penalidade aplicada ao contribuinte

Constatada redução de imposto, com a utilização indevida de qualquer benefício a RFB procederá, de ofício, ao lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis.

Fundamentação: Art. 24 da IN RFB nº 1.131/2011.

#### XIV - Prestação de informação

A RFB fiscalizará, no âmbito de suas atribuições, a execução dos projetos aprovados com captação de recursos.

A Ancine enviará as informações necessárias à RFB, nos termos do art. 57 da Instrução Normativa RFB nº 1.131 de 2011, ou seja, efetuada por meio da Declaração de Benefícios Fiscais (DBF), em meio digital, na forma, prazo e condições a serem definidas em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil.

As empresas receptoras dos recursos oriundos dos incentivos fiscais devem manter todos os registros e documentos relativos aos projetos, bem como, se for o caso, o livro de registro de transferência dos Certificados de Investimento, observadas as normas da CVM, pelo prazo decadencial.

Fundamentação: Arts. 25 e 26 da IN RFB nº 1.131/2011.

4ª - PAT - de acordo com o Ato Declaratório a seguir, entende-se que as pessoas jurídicas não precisam mais utilizar o valor de R\$ 1,99 para fins de apuração do incentivo do PAT, podendo calcular o incentivo tendo como

base o dispêndio líquido. Salienta-se que a Receita Federal poderá discordar desta interpretação.

ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 13, DE 1º DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU de 11-12-2008

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/ Nº 2623-2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8-12-2008, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a legalidade da fixação de valores máximos para refeições oferecidas no âmbito do Programa de Alimentação do Trabalhador, mediante a Portaria Interministerial MTB/MF/MS nº 326-77 e da Instrução Normativa SRF nº 143-86, para fins de cálculo do incentivo fiscal previsto na Lei nº 6.321-76.”

JURISPRUDÊNCIA: REsp 990313/SP, Resp 157990/SP, Resp 719714/PR, Resp 386420/PR, Resp 853040/MT, Resp 101038/RS, MS 5698/DF, EREsp 40169/DF, MS 3143/DF, Resp 74856/SP, Resp 584798/PE.

#### **14.1 – PROUNI – Decreto 5.493, de 18 de Julho de 2005**

Regulamenta o disposto na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, que institui o Programa Universidade para Todos – PROUNI, regula a atuação de entidades beneficentes de assistência social no ensino superior; altera a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005,

DECRETA:

Art. 1º O Programa Universidade para Todos – PROUNI, de que trata a Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, destina-se à concessão de bolsas de estudo integrais e bolsas de estudo parciais de cinquenta por cento ou de vinte e cinco por cento, para estudantes de cursos de graduação ou

sequenciais de formação específica, em instituições privadas de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, que tenham aderido ao PROUNI nos termos da legislação aplicável e do disposto neste Decreto.

Parágrafo único. O termo de adesão não poderá abranger, para fins de gozo de benefícios fiscais, cursos que exijam formação prévia em nível superior como requisito para a matrícula.

Art. 2º O PROUNI será implementado por intermédio da Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação.

§ 1º A instituição de ensino superior interessada em aderir ao PROUNI firmará, em ato de sua mantenedora, termo de adesão junto ao Ministério da Educação.

§ 2º As bolsas de estudo poderão ser canceladas, a qualquer tempo, em caso de constatação de inidoneidade de documento apresentado ou falsidade de informação prestada pelo bolsista.

§ 3º É vedada a acumulação de bolsas de estudo vinculadas ao PROUNI, bem como a concessão de bolsa de estudo a ele vinculada para estudante matriculado em instituição pública e gratuita de ensino superior.

§ 4º O Ministério da Educação disporá sobre os procedimentos operacionais para a adesão ao PROUNI e seleção dos bolsistas, especialmente quanto à definição de nota de corte e aos métodos para preenchimento de vagas eventualmente remanescentes, inclusive aquelas oriundas do percentual legal destinado a políticas afirmativas de acesso de portadores de deficiência ou de autodeclarados negros e indígenas.

Art. 3º O professor beneficiário de bolsa integral ou parcial, vinculada ao PROUNI, deverá estar no efetivo exercício do magistério da educação básica, integrando o quadro de pessoal permanente de instituição pública.

Art. 4º A pré-seleção dos estudantes a serem beneficiados pelo PROUNI terá como base o resultado obtido no Exame Nacional do Ensino Médio – ENEM referente à edição imediatamente anterior ao processo seletivo do PROUNI para ingresso em curso de graduação ou sequencial de formação específica.

Art. 5º Para fins de cálculo do número de bolsas a serem oferecidas pelas instituições que aderirem ao PROUNI ou por entidades beneficentes de assistência social que atuem no ensino superior, são considerados estudantes regularmente pagantes aqueles que tenham firmado contrato a título oneroso com instituição de ensino superior com base na Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, não beneficiários de bolsas integrais do PROUNI ou da própria instituição, excluídos os inadimplentes por período superior a noventa dias, cujas matrículas tenham sido recusadas

no período letivo imediatamente subsequente ao inadimplemento, nos termos dos arts. 5º e 6º daquela Lei.

Parágrafo único. Para efeito de apuração do número de bolsas integrais a serem concedidas pelas instituições de ensino, os beneficiários de bolsas parciais de cinquenta por cento ou vinte e cinco por cento são considerados estudantes regularmente pagantes, sem prejuízo do disposto no caput.

Art. 6º As instituições de ensino superior que aderirem ao PROUNI nos termos da regra prevista no § 4º do art. 5º da Lei nº 11.096, de 2005, poderão oferecer bolsas integrais em montante superior ao mínimo legal, desde que o conjunto de bolsas integrais e parciais perfaça proporção equivalente a oito inteiros e cinco décimos por cento da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do PROUNI, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 1999.

Art. 7º As instituições de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, inclusive beneficentes de assistência social, poderão converter até dez por cento das bolsas parciais de cinquenta por cento vinculadas ao PROUNI em bolsas parciais de vinte e cinco por cento, à razão de duas bolsas parciais de vinte e cinco por cento para cada bolsa parcial de cinquenta por cento, em cursos de graduação ou sequenciais de formação específica, cuja parcela da anualidade ou da semestralidade efetivamente cobrada, com base na Lei nº 9.870, de 1999, não exceda, individualmente, o valor de R\$ 200,00 (duzentos reais).

Art. 8º As instituições de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, inclusive beneficentes de assistência social, poderão oferecer bolsas integrais e parciais de cinquenta por cento adicionais àquelas previstas em seus respectivos termos de adesão, destinadas exclusivamente a novos estudantes ingressantes.

Parágrafo único. As bolsas a que se refere o caput serão contabilizadas como bolsas do PROUNI e poderão ser compensadas nos períodos letivos subsequentes, a critério da instituição de ensino superior, desde que cumprida a proporção mínima legalmente exigida, por curso e turno, nos períodos letivos que já têm bolsistas do PROUNI.

Art. 9º A soma dos benefícios concedidos pela instituição de ensino superior será calculada considerando a média aritmética das anualidades ou semestralidades efetivamente cobradas dos alunos regularmente pagantes, nos termos deste Decreto, excluídos os alunos beneficiários de bolsas parciais, inclusive os beneficiários das bolsas adicionais referidas no art. 8º.

Art. 10. A permuta de bolsas entre cursos e turnos, quando prevista no termo de adesão, é restrita a um quinto das bolsas oferecidas para cada curso e turno, e o número de bolsas resultantes da permuta não

pode ser superior ou inferior a este limite, para cada curso ou turno.

Art. 11. As instituições de ensino superior que não gozam de autonomia ficam autorizadas, a partir da assinatura do termo de adesão ao PROUNI, a ampliar o número de vagas em seus cursos, respeitadas as seguintes condições:

- I em observância estrita ao número de bolsas integrais efetivamente oferecidas pela instituição de ensino superior, após eventuais permutas de bolsas entre cursos e turnos, observadas as regras pertinentes; e
- II excepcionalmente, para recompor a proporção entre bolsas integrais e parciais originalmente ajustada no termo de adesão, única e exclusivamente para compensar a evasão escolar por parte de estudantes bolsistas integrais ou parciais vinculados ao PROUNI.

Art. 12. Havendo indícios de descumprimento das obrigações assumidas no termo de adesão, será instaurado procedimento administrativo para aferir a responsabilidade da instituição de ensino superior envolvida, aplicando-se, se for o caso, as penalidades previstas.

§ 1º Aplica-se ao processo administrativo previsto no caput, no que couber, o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, observando-se o contraditório e a ampla defesa.

§ 2º Para os fins deste Decreto, considera-se falta grave:

- I o descumprimento reincidente da infração prevista no inciso I do art. 9º da Lei nº 11.096, de 2005, apurado em prévio processo administrativo;
- II instituir tratamento discriminatório entre alunos pagantes e bolsistas beneficiários do PROUNI;
- III falsear as informações prestadas no termo de adesão, de modo a reduzir indevidamente o número de bolsas integrais e parciais a serem oferecidas; e
- IV falsear as informações prestadas no termo de adesão, de modo a ampliar indevidamente o escopo dos benefícios fiscais previstos no PROUNI.

§ 3º Da decisão que concluir pela imposição de penalidade caberá recurso ao Ministro de Estado da Educação.

Art. 13. Para o cálculo da aplicação em gratuidade de que trata o art. 10 da Lei nº 11.096, de 2005, serão contabilizadas bolsas integrais, bolsas parciais de cinquenta por cento ou de vinte e cinco por cento e assis-

tência social em programas não decorrentes de obrigações curriculares de ensino e pesquisa, quando se referir às turmas iniciais de cada curso e turno efetivamente instalados a partir do primeiro processo seletivo posterior à publicação da referida Lei.

Parágrafo único. Para o cálculo previsto no caput, relativo às turmas iniciadas antes de 13 de setembro de 2004, poderão ser contabilizados os benefícios concedidos aos alunos nos termos da legislação então aplicável.

Art. 14. A instituição de ensino superior que aderir ao PROUNI apresentará ao Ministério da Educação, semestralmente, de acordo com o respectivo regime curricular acadêmico:

- I o controle de frequência mínima obrigatória dos bolsistas, correspondente a setenta e cinco por cento da carga horária do curso;
- II o aproveitamento dos bolsistas no curso, considerando-se, especialmente, o desempenho acadêmico; e
- III a evasão de alunos por curso e turno, bem como o total de alunos matriculados, relacionando-se os estudantes vinculados ao PROUNI.

§ 1º A entidade beneficente de assistência social que atue no ensino superior e aderir ao PROUNI encaminhará ao Ministério da Educação relatório de atividades e gastos em assistência social, até sessenta dias após o encerramento do exercício fiscal.

§ 2º Considera-se assistência social em programas não decorrentes de obrigações curriculares de ensino e pesquisa o desenvolvimento de programas de assistência social em conformidade com o disposto na Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, que não integrem o currículo obrigatório de cursos de graduação e sequenciais de formação específica.

§ 3º O Ministério da Educação estabelecerá os requisitos de desempenho acadêmico a serem cumpridos pelo estudante vinculado ao PROUNI, para fins de manutenção das bolsas.

Art. 15 As bolsas reservadas aos trabalhadores da instituição de ensino superior e seus dependentes decorrentes de convenção coletiva ou acordo trabalhista, nos termos da Lei, serão ocupadas em observância aos procedimentos operacionais fixados pelo Ministério da Educação, especialmente quanto à definição de nota de corte para seleção de bolsistas e aos métodos para o aproveitamento de vagas eventualmente remanescentes, sem prejuízo da pré-seleção, conforme os resultados do ENEM.

Parágrafo único. A instituição de ensino superior interessada em conceder bolsas de estudo vinculadas ao PROUNI, nos termos

do caput, deverá informar previamente ao Ministério da Educação e encaminhar cópia autenticada dos atos jurídicos que formalizam convenção coletiva ou acordo trabalhista, com as respectivas alterações posteriores.

Art. 16. As mantenedoras de instituições de ensino superior que optarem por transformar sua natureza jurídica em sociedade de fins econômicos, nos termos do art. 7º-A da Lei nº 9.131, de 24 de novembro de 1995, deverão assegurar a continuidade das bolsas concedidas às turmas iniciadas antes de 13 de setembro de 2004, nos cinco anos previstos para a transformação do regime jurídico.

Art. 17. O acompanhamento e o controle social dos procedimentos de concessão de bolsas, no âmbito do PROUNI, serão exercidos:

- I por comissão nacional, com função preponderantemente consultiva sobre as diretrizes nacionais de implementação;
- II por comissões de acompanhamento, em âmbito local, com função preponderante de acompanhamento, averiguação e fiscalização da implementação local.

Parágrafo único. O Ministério da Educação definirá as atribuições e os critérios para a composição da comissão nacional e das comissões de acompanhamento.

Art. 18. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 19. Fica revogado o Decreto nº 5.245, de 15 de outubro de 2004.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA  
Tarso Genro  
DOU de 19-07-2005

## 14.2 – Pesquisa Tecnológica e Desenvolvimento de Inovação Tecnologia

### 14.2.1 – Legislação

Lei nº 11.196/05, arts. 17 a 26; Decretos nº 5.798-2006, 6.260-2007, 6.909-2009; IN RFB nº 1.187-11

### 14.2.2 – Beneficiário



o incentivo se aplica às pessoas jurídicas, relativamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

### 14.2.3 – *Conceituações*

Para efeitos deste benefício, considera-se:

- I inovação tecnológica: a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado;
- II pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de:
  - a) pesquisa básica dirigida: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir conhecimentos quanto à compreensão de novos fenômenos, com vistas ao desenvolvimento de produtos, processos ou sistemas inovadores;
  - b) pesquisa aplicada: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir novos conhecimentos, com vistas ao desenvolvimento ou aprimoramento de produtos, processos e sistemas;
  - c) desenvolvimento experimental: os trabalhos sistemáticos delineados a partir de conhecimentos pré-existentes, visando a comprovação ou demonstração da viabilidade técnica ou funcional de novos produtos, processos, sistemas e serviços ou, ainda, um evidente aperfeiçoamento dos já produzidos ou estabelecidos;
  - d) tecnologia industrial básica: aquelas tais como a aferição e calibração de máquinas e equipamentos, o projeto e a confecção de instrumentos de medida específicos, a certificação de conformidade, inclusive os ensaios correspondentes, a normalização ou a documentação técnica gerada e o patenteamento do produto ou processo desenvolvido; e
  - e) serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados;

- III pesquisador contratado: o pesquisador graduado, pós-graduado, tecnólogo ou técnico de nível médio, com relação formal de emprego com a pessoa jurídica que atue exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica; e
- IV pessoa jurídica nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM: o estabelecimento, matriz ou não, situado na área de atuação da respectiva autarquia, no qual esteja sendo executado o projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

#### **14.2.3.1) Gastos não considerados como Pesquisa Tecnológica e Desenvolvimento de Inovação Tecnológica**

Não são consideradas como pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, entre outras, as seguintes atividades:

- I os trabalhos de coordenação e acompanhamento administrativo e financeiro dos projetos de pesquisa tecnológica e desenvolvimento ou inovação tecnológica nas suas diversas fases;
- II os gastos com pessoal na prestação de serviços indiretos nos projetos de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, tais como serviços de biblioteca e documentação.

#### **14.2.3.2) Elaboração de Projeto**

Para utilização dos incentivos aqui tratados, a pessoa jurídica deverá elaborar projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, com controle analítico dos custos e despesas integrantes para cada projeto incentivado.

Na alocação de custos ao projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, a pessoa jurídica deverá utilizar critérios uniformes e consistentes ao longo do tempo, registrando de forma detalhada e individualizada os dispêndios, inclusive:

- I as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos de cada pesquisador por projeto incentivado;
- II as horas dedicadas, trabalhos desenvolvidos e os custos respectivos

de cada funcionário de apoio técnico por projeto incentivado.

#### 14.2.4 – *Benefício*

o incentivo consiste no que segue:

- a) **Dedução de Dispêndios Classificáveis como Despesa Operacional, para fins do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, das despesas com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.**

O disposto acima aplica-se também aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2o da Lei no 10.973, de 2 de dezembro de 2004, desde que a pessoa jurídica que efetuou o dispêndio fique com a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados dos dispêndios.

Na apuração dos dispêndios realizados com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, não serão computados os montantes alocados como recursos não reembolsáveis por órgãos e entidades do Poder Público.

#### **NOTA**

Com exceção do disposto acima, não é permitido o uso dos incentivos previstos em relação às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica para execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica sob encomenda ou contratadas.

#### **a.1) Importâncias Transferidas a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e Inventor Independente**

Poderão ser também deduzidas como despesas operacionais, na forma tratada neste tópico, as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar nº 123-2006, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica

recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante.

O disposto acima aplica-se às transferências de recursos efetuadas para inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2004.

As importâncias recebidas na forma aqui tratada não constituem receita das microempresas e empresa de pequeno porte, nem rendimento do inventor independente, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou desenvolvimento de inovação tecnológica. Nessa hipótese:

- I Para as microempresas e empresas de pequeno porte que apuram o imposto sobre a renda com base no lucro real, os dispêndios efetuados com a execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica não serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.
- II A não tributação não se aplica às microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006.

#### NOTA

1) Com exceção dos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004 e importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, destinadas à execução de pesquisa tecnológica e de desenvolvimento de inovação tecnológica de interesse e por conta e ordem da pessoa jurídica que promoveu a transferência, ainda que a pessoa jurídica recebedora dessas importâncias venha a ter participação no resultado econômico do produto resultante, não é permitido o uso dos incentivos previstos em relação às importâncias empregadas ou transferidas a outra pessoa jurídica para execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica sob encomenda ou contratadas.

2) Os dispêndios com a prestação de serviços técnicos, tais como exames laboratoriais, testes, contratados com outra pessoa jurídica serão dedutíveis, desde que

não caracterizem transferência de execução da pesquisa, ainda que parcialmente.

3) Os encargos de depreciação ou amortização de bens destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica não são considerados dispêndios para efeito da dedução de que trata este tópico.

### **a.2) Dispêndios efetuados no País e no Exterior**

Os dispêndios e pagamentos de que trata este tópico somente poderão ser deduzidos se efetuados no País, ressalvado o disposto no art. 6º e no § 4º do art. 5º da IN RFB nº 1.187-11, citados a seguir:

- I) § 4º do art. 5º - Também são considerados dispêndios vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica os gastos destinados ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares, ainda que pagos no exterior.
- II) Art. 6º - Na hipótese de dispêndios com assistência técnica, científica ou assemelhados e de royalties por patentes industriais pagos a pessoa física ou jurídica no exterior, a dedutibilidade dos dispêndios realizados em pesquisa tecnológica e em desenvolvimento da inovação tecnológica para fins do art. 4º fica condicionada à observância do disposto nos arts. 52 e 71 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

### **a.3) O que pode ser considerado como dispêndio dedutível**

- I os salários e os encargos sociais e trabalhistas de pesquisadores e de pessoal de prestação de serviço de apoio técnico;
- II a capacitação de pesquisadores e de pessoal de prestação de serviços de apoio técnico.

Poderão ser considerados como dispêndios os custos com pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, sem dedicação exclusiva, desde que:

- I conste expressamente em seu contrato de trabalho o desempenho como pesquisador em atividades de inovação tecnológica desenvolvida pelo empregador;
- II a empresa possua, para o projeto incentivado, controle das atividades desenvolvidas e respectivas horas trabalhadas.

Na hipótese dos itens I e II, acima, só poderão ser computadas como dispêndios as horas efetivamente trabalhadas no projeto incentivado.

Não serão considerados para fins do incentivo previsto neste trabalho:

- I os valores pagos a título de remuneração indireta;
- II os gastos com pessoal de serviços auxiliares, ainda que relacionados com as atividades de inovação tecnológica, inclusive as despesas:
  - a) dos departamentos de gestão administrativa e financeira; e
  - b) de segurança, limpeza, manutenção, aluguel e refeitórios.

Também são considerados dispêndios vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica os gastos destinados ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares, ainda que pagos no exterior.

Na hipótese de dispêndios com assistência técnica, científica ou assemelhados e de royalties por patentes industriais pagos a pessoa física ou jurídica no exterior, a dedutibilidade dos dispêndios realizados em pesquisa tecnológica e em desenvolvimento da inovação tecnológica para fins do art. 4º fica condicionada à observância do disposto nos arts. 52 e 71 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

#### **a.4) Exclusões do Lucro Líquido**

Além da dedutibilidade dos dispêndios comentados acima, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até sessenta por cento da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ.

A exclusão poderá chegar a:

- I até oitenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em percentual acima de cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e
- II até setenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário an-

terior ao de gozo do incentivo.

## NOTA

Os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente, mesmo que seja deduzido como despesa operacional, também serão computados para fins das exclusões comentadas acima.

Excepcionalmente, para os anos-calendário de 2006 a 2008, os percentuais referidos acima poderão ser aplicados com base no incremento do número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário de 2005.

Para o cálculo do incremento do número de pesquisadores contratados serão considerados apenas os pesquisadores com dedicação exclusiva em projeto de pesquisa explorado diretamente pela própria pessoa jurídica, e beneficiados pelo incentivo fiscal aqui tratado. Para os fins comentados no parágrafo anterior, logo acima, poderão ser considerados empregados já contratados pela empresa, não atuantes em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, que mediante alteração de seus contratos de trabalho, passem a exercer exclusivamente a função de pesquisador em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica da pessoa jurídica incentivado.

Os dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratada no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o § 1º do art. 4º da IN RFB nº 1.187-11, também poderão ser considerados para fins das exclusões de que tratam o caput e o § 2º do art. 7º da IN RFB nº 1.187-11, onde consta o que segue:

*I § 1º do art. 4º da IN RFB nº 1.187-11 - O disposto no caput aplica-se também aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, desde que a pessoa jurídica que efetuou o dispêndio fique com a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados dos dispêndios.*

*II Caput e § 2º do art. 7º da IN RFB nº 1.187-11*

*Art. 7º Sem prejuízo do disposto nos arts. 4º e 5º, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesas pela legislação do IRPJ.*

*(...)*

*§ 2º A exclusão de que trata o caput poderá chegar a:*

*I - até 80% (oitenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano calendário de gozo do incentivo em percentual acima de 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano calendário anterior ao de gozo do incentivo; e*

*II - até 70% (setenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano calendário de gozo do incentivo até 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.*

Na hipótese de pessoa jurídica que se dedica exclusivamente à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para o cálculo dos percentuais citados acima, também poderão ser considerados os sócios que atuem com dedicação de pelo menos vinte horas semanais na atividade de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica explorada pela própria pessoa jurídica.

Sem prejuízo das exclusões previstas acima, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor de até vinte por cento da soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica objeto de patente concedida ou cultivar registrado, inclusive no exterior. Para esse fim, os dispêndios e pagamentos serão registrados na Parte B do LALUR e excluídos no período de apuração da concessão da patente ou do registro do cultivar. A exclusão fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior. A vedação acima não se aplica a pessoa jurídica que se dedica exclusivamente à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

- b) Redução de 50% do IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens,**



### **destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico.**

A redução de cinquenta por cento do IPI será aplicada automaticamente pelo estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, à vista de pedido, ordem de compra ou documento de adjudicação da encomenda, emitido pelo adquirente, que ficará arquivado à disposição da fiscalização, devendo constar da nota fiscal a finalidade a que se destina o produto e a indicação do ato legal que concedeu o incentivo fiscal.

Na hipótese de importação do produto pelo beneficiário da redução aqui tratada, este deverá indicar na declaração de importação a finalidade a que ele se destina e o ato legal que autoriza o incentivo fiscal.

**c) Depreciação acelerada Integral sobre máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.**

A quota de depreciação acelerada constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido será controlada no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem que está sendo depreciado. A partir do período de apuração em que for atingido esse limite, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Na hipótese de os bens aqui tratados serem alienados ou destinados para atividade diversa, o saldo controlado no Lalur deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

**c.1) Da Depreciação Acelerada de Bens Adquiridos até 12 de maio de 2008**

A pessoa jurídica que explorar atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica poderá usufruir de depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usu-

almente admitida, multiplicada por dois, sem prejuízo da depreciação normal das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, adquiridos até 12 de maio de 2008, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

A quota de depreciação acelerada, constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e será controlada no Lalur.

O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem que está sendo depreciado. A partir do período de apuração em que for atingido este limite, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

A depreciação acelerada, aqui tratada, não se aplica para fins de determinação da base de cálculo da CSLL.

A depreciação acelerada somente poderá ser efetuada a partir da data em que o bem estiver instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

- d) amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período de apuração em que forem efetuados, dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ;**

#### NOTA

Esse benefício não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido(Decreto nº 5798/06, art. 9º, § 3º)

Caso a pessoa jurídica não tenha registrado a amortização acelerada incentivada diretamente na contabilidade, poderá excluir o valor correspondente aos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis do lucro líquido para fins de determinação do lucro real. Nesta hipótese, a quota de amortização acelerada será controlada no Lalur.

O total da amortização acumulada, incluindo a contábil e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem que está sendo amortizado. A partir do período de apuração em que for atingido o limite, o valor da amortização, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

Na hipótese de o bem intangível ser alienado ou destinado para ativi-

dade diversa, o saldo controlado no Lalur deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real.

- e) **crédito do imposto sobre a renda retido na fonte, incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados ou registrados nos termos da Lei no 9.279, de 14 de maio de 1996, nos seguintes percentuais:**
  - a) vinte por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1o de janeiro de 2006, até 31 de dezembro de 2008;
  - b) dez por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1o de janeiro de 2009, até 31 de dezembro de 2013; e

O benefício a que se refere este item somente poderá ser usufruído por pessoa jurídica que assuma o compromisso de realizar dispêndios em pesquisa no País, em montante equivalente a, no mínimo:

- I uma vez e meia o valor do benefício, para pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas SUDENE e SUDAM; e
- II o dobro do valor do benefício, nas demais regiões.

O crédito do imposto sobre a renda retido na fonte, a que se refere este item, será restituído em moeda corrente, conforme disposto em ato normativo do Ministério da Fazenda.

#### NOTA

O disposto na alínea e, acima, foi revogado pela MP 497, DOU de 28/07/2010, convertida na Lei 12.350-10.

- f) **redução a zero da alíquota do imposto sobre a renda retido na fonte nas remessas efetuadas para o exterior destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares.**

## NOTA

Na hipótese de dispêndios com assistência técnica, científica ou assemelhados e de royalties por patentes industriais pagos a pessoa física ou jurídica no exterior, a dedutibilidade dos dispêndios fica condicionada à observância do disposto nos arts. 52 e 71 da Lei no 4.506, de 30 de novembro de 1964.

### **g) Dispêndios com Instalações Fixas, Aparelhos, Máquinas e Equipamentos**

Para fins de fruição dos benefícios tratados neste trabalho, os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, bem como relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados ou amortizados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ou não amortizado ser excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que for concluída sua utilização.

O valor do saldo excluído na forma acima deverá ser controlado na parte B do LALUR e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação ou amortização normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

A pessoa jurídica beneficiária de depreciação ou amortização acelerada nos termos comentados acima, não poderá utilizar-se do benefício de que trata este tópico relativamente aos mesmos ativos.

## NOTA

Esse benefício não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Decreto nº 5798/06, art. 9º, § 3º, IN RFB nº 1.187-11, art. 11, § 3º)

### **h) Dispêndios com projeto de inovação tecnológica executado por instituição científica e tecnológica ICT.**

A pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor dos dispêndios

efetivados em projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica (ICT), a que se refere o inciso V do caput do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2004, observado o disposto na Instrução Normativa na IN RFB nº 1.187-11.

A exclusão:

- I corresponderá, à opção da pessoa jurídica, a, no mínimo, a metade e, no máximo, duas vezes e meia o valor dos dispêndios efetuados.
- II deverá ser realizada no período de apuração em que os recursos forem efetivamente despendidos;
- III fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.

Deverão ser adicionados na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL os dispêndios aqui tratados, registrados como despesa ou custo operacional. As adições serão proporcionais ao valor da exclusão quando a exclusão for inferior a 100% (cem por cento).

Não serão computados, para fins da exclusão prevista neste tópico, os montantes alocados como recursos não reembolsáveis por órgãos ou entidades do poder público.

A partir de 3 de agosto de 2011, o disposto neste tópico também se aplica às entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, conforme regulamento.

O incentivo fiscal de que trata este tópico não pode ser cumulado com o regime de incentivos fiscais à pesquisa tecnológica e à inovação tecnológica, previsto nos arts. 2º a 11 da IN RFB nº 1.187-11, nem com a dedução a que se refere o inciso II do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, relativamente a projetos desenvolvidos pela ICT com recursos despendidos na forma comentada acima.

#### **NOTA**

Lei 9.249-95

(.....)

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de no-

vembro de 1964:

(.....)

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

(.....)

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

A pessoa jurídica somente poderá fazer uso da exclusão em relação aos projetos previamente:

- I selecionados pelo Comitê Permanente de Acompanhamento de Ações de Pesquisa Científica e Tecnológica e de Inovação Tecnológica constituído por representantes do Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e do Ministério da Educação (MEC), indicados pelos respectivos Ministros de Estado;
- II aprovados pelo órgão máximo da ICT, ouvido o núcleo de inovação tecnológica da instituição, na forma do art. 16 da Lei nº 10.973, de 2004.

A aprovação dos projetos pelo comitê permanente será válida por prazos limitados, não superiores a 1 (um) ano.

A aprovação do projeto será formalizada em portaria interministerial dos Ministros referidos no inciso I do caput, indicando:

- I título do projeto;
- II nome e número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da ICT que executará o projeto;
- III nome e número de inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que efetivará os dispêndios relativos à execução do projeto;
- IV valor dos dispêndios e valor da exclusão a ser efetivamente utilizado; e
- V prazo de realização do projeto.

A publicação da portaria interministerial comentada acima e a utilização da exclusão, também comentada acima, sujeita a pessoa jurídica à comprovação de regularidade fiscal.

Publicada a portaria interministerial referida, os dispêndios serão creditados pela pessoa jurídica, exclusivamente em dinheiro, a título de doação, em conta corrente bancária mantida em instituição financeira oficial federal, aberta diretamente em nome da ICT, vinculada à execução do projeto e movimentada para esse único fim.

**i) Dispêndios com projeto de inovação tecnológica de pessoas jurídicas que atuam nas atividades de informática e automação**

As pessoas jurídicas que se utilizarem dos benefícios de que tratam a Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, a Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001, em relação às atividades de informática e automação, poderão excluir do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 160% (cento e sessenta por cento) dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

§ 1º A exclusão poderá chegar a:

- I até 170% (cento e setenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano calendário anterior ao de gozo do incentivo; e
- II até 180% (cento e oitenta por cento), no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano calendário de gozo do incentivo em percentual acima de 5% (cinco por cento), em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.

Excepcionalmente, para os anos-calendário de 2009 a 2010, os percentuais referidos acima poderão ser aplicados com base no incremento do número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário de 2008.

Para o cálculo do incremento do número de pesquisadores contra-

tados serão considerados apenas os pesquisadores com dedicação exclusiva em projeto de pesquisa explorado diretamente pela própria pessoa jurídica, e beneficiados pelo incentivo fiscal de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.187-11

Para fins do incremento de número de pesquisadores, poderão ser considerados empregados já contratados pela empresa, não atuantes em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, que mediante alteração de seus contratos de trabalho, passem a exercer exclusivamente a função de pesquisador em projeto de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica da pessoa jurídica incentivado.

Na hipótese de pessoa jurídica que se dedica exclusivamente à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para o cálculo dos percentuais acima citados, também poderão ser considerados os sócios que atuem com dedicação de pelo menos 20 (vinte) horas semanais na atividade de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica explorada pela própria pessoa jurídica.

A partir do período de apuração em que ocorrer a exclusão comentada acima, o valor da depreciação ou da amortização relativo aos dispêndios, conforme o caso, registrado na escrituração comercial deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Para os efeitos aqui tratados consideram-se atividades de informática e automação as exploradas com o intuito de produzir os seguintes bens e serviços:

- I componentes eletrônicos a semicondutor, optoeletrônicos, bem como os respectivos insumos de natureza eletrônica;
- II máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnica digital, com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação, seus respectivos insumos eletrônicos, partes, peças e suporte físico para operação;
- III programas para computadores, máquinas, equipamentos e dispositivos de tratamento da informação e respectiva documentação técnica associada (software);
- IV serviços técnicos associados aos bens e serviços descritos nos incisos I, II e III;
- V aparelhos telefônicos por fio com unidade auscultadormicrofone sem fio, que incorporem controle por técnicas digitais,



- classificáveis no Código 8517.11.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);
- VI terminais portáteis de telefonia celular, classificáveis no Código 8517.12.31 da NCM; ou
  - VII unidades de saída por vídeo (monitores), classificáveis nas Subposições 8528.41 e 8528.51 da NCM, desprovidas de interfaces e circuitarias para recepção de sinal de rádiofrequência ou mesmo vídeo composto, próprias para operar com máquinas, equipamentos ou dispositivos baseados em técnica digital da Posição 8471 da NCM (com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação).

A pessoa jurídica que exercer outras atividades além das atividades de informática e automação que geraram os benefícios aqui tratados poderá usufruir, em relação a essas outras atividades, no que couber, os demais benefícios relativo à inovação tecnológica, conforme trata a Instrução Normativa RFB nº 1.187-11.

**j) Atividades exploradas em Zonas de Processamento de Exportação (ZPE)**

Os incentivos tratados neste título também se aplicam às instalações de empresas em Zonas de Processamento de Exportação (ZPE) criadas nos termos do inciso V do § 4º do art. 18 da Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007.

**14.2.4.1 - Controle Contábil**

Os dispêndios e pagamentos tratados neste trabalho deverão ser controlados contabilmente em contas específicas.

**14.2.5 – Subvenção por Parte da União**

A União, por intermédio das agências de fomento de ciência e tecnologia, poderá subvencionar o valor da remuneração de pesquisadores, titulados como mestres ou doutores, empregados em atividades de inovação tecnológica em empresas localizadas no território brasileiro.

O valor da subvenção será de:

- I até sessenta por cento para pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas SUDENE e SUDAM; e
- II até quarenta por cento, nas demais regiões.

A subvenção aqui tratada destina-se à contratação de novos pesquisadores pelas empresas, titulados como mestres ou doutores.

Os recursos aqui tratados serão objeto de programação orçamentária em categoria específica do Ministério ao qual a agência de fomento de ciência e tecnologia esteja vinculada, sem prejuízo da alocação de outros recursos destinados à subvenção.

A concessão da subvenção será precedida de aprovação de projeto pela agência de fomento de ciência e tecnologia referida acima, e respeitará os limites de valores e forma definidos pelo Ministério ao qual esteja vinculada.

#### **NOTA**

De acordo com a MP 497, convertida na Lei nº 12.350-10, estas subvenções não serão computadas para fins de base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Por outro lado, os gastos efetuados com a utilização do referido recurso, não poderão constituir custos ou despesas dedutíveis para IRPJ e CSLL, bem como, não darão direito a crédito do PIS e da COFINS.

O valor das despesas ou dos custos já considerados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em períodos anteriores ao do recebimento da subvenção deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no período de recebimento da subvenção.

Os créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrentes de despesas e custos incorridos anteriormente ao recebimento da subvenção deverão ser estornados.

#### ***14.2.6 – Condições para Gozo dos Benefícios***

A pessoa jurídica que optar pelos incentivos à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica deverá comprovar regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União mediante apresentação de Certidão Negativa de Débitos (CND) ou de Certidão Positiva de Débito com Efeitos de Negativa (CPD-EN) válida referente aos 2 (dois) semestres do ano-calendário em

que fizer uso dos benefícios.

#### *14.2.7 – Penalidades pelo uso Indevido*

O descumprimento de qualquer obrigação assumida para obtenção dos incentivos de que trata este trabalho, bem como a utilização indevida dos incentivos fiscais neles referidos, implicam perda do direito aos incentivos ainda não utilizados e o recolhimento do valor correspondente aos tributos não pagos em decorrência dos incentivos já utilizados, acrescidos de multa e de juros, de mora ou de ofício, previstos na legislação tributária, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

#### *14.2.8 – Prestação de Contas (obrigação acessórias)*

A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos aqui tratados fica obrigada a prestar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, em meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, até 31 de julho de cada ano.

##### **14.2.8.1 - Guarda da Documentação**

A documentação relativa à utilização dos incentivos deverá ser mantida pela pessoa jurídica beneficiária à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal, durante o prazo prescricional.

O Ministério da Ciência e Tecnologia remeterá à Secretaria da Receita Federal as informações relativas aos incentivos fiscais.

#### *14.2.9 – Pessoas Jurídicas beneficiárias do PDTI e PDTA*

Os Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI e Programas de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA, e os projetos aprovados até 31 de dezembro de 2005 continuam regidos pela legislação em vigor na data de publicação da Lei no 11.196, de 2005.

As pessoas jurídicas executoras de programas e projetos referidos acima poderão solicitar ao Ministério da Ciência e Tecnologia a migração para o regime

da Lei no 11.196, de 2005, devendo, nesta hipótese, apresentar relatório final de execução do programa ou projeto.

A migração acarretará a cessação da fruição dos incentivos fiscais concedidos com base nos programas e projetos referidos antes, a partir da data de publicação do ato autorizativo da migração no Diário Oficial da União.

#### *14.2.10 – Vedações*

O disposto neste trabalho não se aplica às pessoas jurídicas que utilizarem os benefícios de que tratam as Leis no 8.248, de 23 de outubro de 1991, no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e no 10.176, de 11 de janeiro de 2001.

A partir de 1º de janeiro de 2006, o Decreto no 949, de 5 de outubro de 1993, aplica-se somente em relação aos PDTI e PDTA, cujos projetos tenham sido aprovados até 31 de dezembro de 2005.

#### **NOTAS**

- 1) A Lei nº 8.248/91 dispõe sobre a Capacitação e Competitividade do Setor de Informática e Automação;
- 2) A Lei nº 8.387/91 dá nova redação ao § 1º do art. 3º aos arts. 7º e 9º do Decreto-Lei nº 288/67 (Cria Zona Franca de Manaus), ao caput do art. 37 do Decreto-Lei nº 1.455/76 (Bagagem de Passageiro vindo do Exterior) e ao art. 10 da Lei nº 2.145/53 (Cria Carteira de Comercio Exterior), e dá outras providências;
- 3) A Lei nº 10.176/2001 altera a Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e o Decreto-Lei no 288, de 28 de fevereiro de 1967, dispondo sobre a capacitação e competitividade do setor de tecnologia da informação;
- 4) O Decreto nº 949/93 regulamenta a Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, que dispõe sobre os incentivos fiscais para a capacitação tecnológica da indústria e da agropecuária e dá outras providências.

#### *14.2.11 – Empresas de Informática (Decreto nº 6.909-09)*

A pessoa jurídica, relativamente às atividades de informática e automação, poderá excluir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até cento e sessenta por cento dos dispêndios realizados no período de apuração

com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica.

A exclusão poderá chegar a:

I - até cento e setenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo até cinco por cento, em relação à média de empregados pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e

II - até cento e oitenta por cento, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo em percentual acima de cinco por cento, em relação à média de empregados pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo. Excepcionalmente, para os anos-calendário de 2009 e 2010, os percentuais acima poderão ser aplicados com base no incremento do número de empregados pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo, em relação à média de empregados pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário de 2008.

A partir do período de apuração em que ocorrer a exclusão, o valor da depreciação ou amortização relativo aos dispêndios, conforme o caso, registrado na escrituração comercial deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Para os fins aqui tratados, consideram-se atividades de informática e automação as exploradas com o intuito de produzir os seguintes bens e serviços:

- I componentes eletrônicos a semicondutor, optoeletrônicos, bem como os respectivos insumos de natureza eletrônica;
- II máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnica digital, com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação, seus respectivos insumos eletrônicos, partes, peças e suporte físico para operação;
- III programas para computadores, máquinas, equipamentos e dispositivos de tratamento da informação e respectiva documentação técnica associada (software);
- IV serviços técnicos associados aos bens e serviços descritos nos incisos I, II e III;
- V aparelhos telefônicos por fio com unidade auscultador-microfone sem fio, que incorporem controle por técnicas digitais, Código 8517.11.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;
- VI terminais portáteis de telefonia celular, Código 8517.12.31 da

- NCM; ou
- VII unidades de saída por vídeo (monitores), classificadas nas subposições 8528.41 e 8528.51 da NCM, desprovidas de interfaces e circuitarias para recepção de sinal de rádio frequência ou mesmo vídeo composto, próprias para operar com máquinas, equipamentos ou dispositivos baseados em técnica digital da Posição 8471 da NCM (com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação).

A pessoa jurídica, que exercer outras atividades além daquelas que geraram os benefícios aqui referidos, poderá usufruir, em relação a essas atividades, dos benefícios aqui tratados.

#### **14.2.11.1 – Pesquisa por Instituição Científica e Tecnológica – ICT (Decreto 6.260-07)**

A pessoa jurídica sujeita ao regime de tributação do imposto sobre a renda com base no lucro real poderá excluir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, o valor dos dispêndios efetivados em projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica – ICT, a que se refere o inciso V do caput do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos com forme regulamento (MP 540-2011). Não serão computados, para os fins da dedução, os montantes alocados como recursos não reembolsáveis por órgãos ou entidades do poder público.

A exclusão:

- I corresponderá, à opção da pessoa jurídica, a no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meia o valor dos dispêndios efetivados, observado o disposto no art. 3º e seu § 2º e no art. 5º do Decreto 6.260-07;
  - II deverá ser realizada no período de apuração em que os recursos forem efetivamente despendidos; e
  - III fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.
- Deverão ser adicionados na apuração do lucro real e da base de cál-

culo da CSLL os dispêndios, registrados como despesa ou custo operacional. As adições serão proporcionais ao valor da exclusão quando estas forem inferiores a cem por cento.

A participação da pessoa jurídica na titularidade dos direitos sobre a criação e a propriedade industrial e intelectual gerada por um projeto corresponderá à razão entre a diferença do valor despendido pela pessoa jurídica e do valor do efetivo benefício fiscal utilizado, de um lado, e o valor total do projeto, de outro, cabendo à ICT a parte remanescente. (Redação dada pelo Decreto nº 6.909, de 2009)

A ICT e a pessoa jurídica deverão estipular, em contrato, a participação recíproca nos direitos sobre a criação e a propriedade industrial e intelectual gerados pelo projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica, bem como os demais aspectos relacionados à execução do projeto, à exploração de seus resultados e as consequências por irregularidades de que trata o art. 14 do Decreto nº 6.260-07.

É assegurada ao criador participação mínima de cinco por cento e máxima de um terço nos ganhos econômicos auferidos pela ICT pela exploração dos direitos sobre a criação e a propriedade industrial e intelectual gerada por um projeto, na forma do art. 13 da Lei nº 10.973, de 2004.

A exclusão aqui tratada não pode ser cumulativa com os regimes de dedução e exclusão previstos nos arts. 17 e 19 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, nem com a dedução a que se refere o inciso II do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, relativamente a projetos desenvolvidos pela ICT com recursos despendidos na forma aqui tratada.

Somente poderão receber recurso, os projetos previamente aprovados por comitê permanente de acompanhamento de ações de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica.

A aprovação prévia dos projetos é condição indispensável para a exclusão tratada nesse tópico.

Publicada a portaria interministerial referida no § 5º do art. 7º, do Decreto 6.260-07, os dispêndios serão creditados pela pessoa jurídica, exclusivamente em dinheiro, a título de doação, em conta-corrente bancária mantida em instituição financeira oficial federal, aberta diretamente em nome da ICT, vinculada à execução do projeto e movimentada para esse único fim.

A ICT que receber os recursos antes mencionados fica responsável pela execução de projeto aprovado pelo comitê permanente.

Os recursos recebidos pela ICT constituem receita própria para todos os efeitos legais, conforme disposto no art. 18 da Lei nº 10.973, de 2004.

A ICT prestará contas dos recursos recebidos à Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES.

A ICT deverá enviar à CAPES relatórios periódicos de acompanhamento da execução dos projetos e relatório final informando os resultados obtidos pelos projetos, na forma disciplinada pela CAPES.

A CAPES deverá efetuar avaliação dos relatórios comparando os resultados esperados e atingidos, os objetivos previstos e alcançados e os custos estimados e reais.

A documentação relativa à utilização dos recursos de que trata este Decreto deverá ser mantida pela ICT e pela pessoa jurídica à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, durante o prazo prescricional.

Compete à CAPES:

- I prover a estrutura administrativa ao comitê permanente para avaliação e aprovação de projetos;
- II fazer publicar a chamada pública para seleção de projetos;
- III organizar as reuniões de avaliação e aprovação de projetos pelo comitê;
- IV tomar as contas prestadas pelas ICT; e
- V acompanhar e fiscalizar a execução dos projetos.

Compete ao Ministério da Educação:

- I supervisionar a execução dos projetos;
- II remeter à Secretaria da Receita Federal do Brasil as informações sobre as Instituições Científicas e Tecnológicas – ICT; e
- III comunicar à Secretaria da Receita Federal do Brasil a ocorrência de irregularidades.

Compete aos Ministérios da Ciência e Tecnologia, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Educação promover a aproximação articulada entre as ICTs e o ambiente produtivo e industrial nacional.

A Instituição Científica e Tecnológica – ICT fica obrigada a prestar informações, em meio eletrônico, ao Ministério da Ciência e Tecnologia, sobre os programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica desenvolvidos ao amparo deste Decreto, conforme instruções por ele estabelecidas, até 31 de julho de cada ano. O Ministério da Ciência e Tecnologia remeterá à Secretaria da Receita



Federal do Brasil, na forma, prazo e condições a serem disciplinadas, estas informações. Constatada qualquer irregularidade na execução do projeto, a CAPES notificará a ICT ou a pessoa jurídica, conforme o caso, e definirá prazo não superior a noventa dias para que as eventuais irregularidades sejam sanadas.

No caso de irregularidade por parte da ICT não sanada no prazo concedido, a CAPES notificará o comitê permanente, que determinará:

- I a suspensão da execução do projeto;
- II a perda dos recursos não utilizados, com sua devolução à pessoa jurídica; e
- III a inelegibilidade da ICT, por dois anos, para os fins dos benefícios tratados neste tópico.

### **14.3 – Incentivo a Atividades de Caráter Desportivo**

#### *14.3.1 – Observação Inicial*

O presente trabalho tem o objetivo de analisar os aspectos fiscais/tributários do incentivo em epígrafe. Portanto, não estão comentados os procedimentos que deverão ser adotados para que o beneficiário possa ter o seu projeto aprovado.

#### *14.3.2 – Legislação*

Lei nº 11.438, DOU de 29-12-2006, alterada pela Lei nº 11.472, DOU de 03-05-2007.

#### *14.3.3 – Período de Vigência*

A partir do ano-calendário de 2007 até o ano-calendário de 2015.

#### *14.3.4 – Pessoas Físicas*

Poderão realizar dispêndios com doações ou patrocínios a projetos desportivos e paradesportivos e deduzir até 6% (seis por cento) do imposto de renda devido na declaração anual, conjuntamente com os incentivos de Doações aos Fundos da Criança e do Adoles-

cente, Doações Projetos Culturais e Artísticos e Incentivos às Atividades Audiovisuais.

#### *14.3.5 – Pessoas Jurídicas*

Se forem tributadas pelo Lucro Real, poderão abater diretamente do imposto de renda devido, sem considerar o adicional, em cada período anual ou trimestral, até 1% (um por cento) do valor dos dispêndios com doações ou patrocínios no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos.

Salvo alguma alteração que ainda poderá ser procedida, pela redação atual da legislação entende-se que o incentivo aqui tratado não poderá ser utilizado nos recolhimentos mensais por estimativa, mas apenas no ajuste anual. Na hipótese de lucro real trimestral, poderá ser utilizado em todos os trimestres.

O valor da doação ou do patrocínio deverá ser considerado como despesa indedutível para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, a exemplo do que acontece no caso das Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente – CONDICA.

O benefício em questão não exclui ou reduz outros benefícios, ou seja, o limite de 1% citado antes deverá ser verificado de forma individual, sem acumular com outros incentivos.

#### *14.3.6 – Condições Aplicáveis para Pessoas Físicas e Jurídicas*

Os projetos desportivos e paradesportivos deverão previamente ser aprovados pelo Ministério do Esporte. A aprovação somente terá eficácia após a publicação de ato oficial contendo o título do projeto aprovado, a instituição responsável, o valor autorizado para a captação e o prazo de validade da autorização.

Os recursos provenientes de doações ou patrocínios serão depositados e movimentados em conta bancária específica, no Banco do Brasil ou na Caixa Econômica Federal, que tenha como titular o proponente do projeto aprovado pelo Ministério do Esporte.

#### **NOTA**

Proponente é a pessoa jurídica de direito público, ou de direito privado com fins não econômicos, de natureza esportiva, que tenha projetos aprovados nos termos da Lei nº 11.438-2006.

Não há direito ao incentivo quando o beneficiário for pessoa física ou jurídica vinculada ao patrocinador ou doador.

#### **NOTA**

São considerados vinculados ao doador:

I - a pessoa jurídica da qual o patrocinador ou o doador seja titular, administrador, gerente, acionista ou sócio, na data da operação ou nos 12 (doze) meses anteriores;

II - o cônjuge, os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, e os dependentes do patrocinador, do doador ou dos titulares, administradores, acionistas ou sócios de pessoa jurídica vinculada ao patrocinador ou ao doador, nos termos do item I, acima;

III - a pessoa jurídica coligada, controladora ou controlada, ou que tenha como titulares, administradores acionistas ou sócios alguma das pessoas a que se refere o item II, acima.

#### **14.3.7 – Definição de Patrocínio**

- a) a transferência gratuita, em caráter definitivo, ao proponente de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 11.438-06, de numerário para a realização de projetos desportivos e paradesportivos, com finalidade promocional e institucional de publicidade; e
- b) a cobertura de gastos ou a utilização de bens, móveis ou imóveis, do patrocinador, sem transferência de domínio, para a realização de projetos desportivos e paradesportivos, pelo proponente de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 11.438-06.

#### **14.3.8 – Definição de Doação**

- a) A transferência gratuita, em caráter definitivo, ao proponente de que trata o inciso V do art. 3º da Lei nº 11.438-06, de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos esportivos e paradesportivos, desde que não empregados em publicidade, ainda que para divulgação das atividades objeto do respectivo projeto;
- b) a distribuição gratuita de ingressos para eventos de caráter es-

portivo e paradesportivos por pessoa jurídica a empregados e seus dependentes legais ou a integrantes de comunidades de vulnerabilidade social.

## 14.4 – Prorrogação da Licença-Maternidade

Este item trata sobre o procedimento fiscal a ser adotado quando a empresa optar por beneficiar funcionárias com a prorrogação da licença-maternidade.

### 14.4.1 – *Do Benefício*

Será beneficiada pelo Programa Empresa Cidadã, instituído pelo Decreto nº 7.052, de 23 de dezembro de 2009, a empregada da pessoa jurídica que aderir ao Programa, desde que a empregada requeira a prorrogação do salário-maternidade até o final do 1º (primeiro) mês após o parto.

A prorrogação do salário-maternidade:

- I iniciar-se-á no dia subsequente ao término da vigência do benefício de que tratam os arts. 71 e 71-A da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991;
- II será devida, inclusive, no caso de parto antecipado.

Aplica-se à empregada de pessoa jurídica que adotar ou obtiver guarda judicial para fins de adoção de criança, pelos seguintes períodos:

- I por 60 (sessenta) dias, quando se tratar de criança de até 1 (um) ano de idade;
- II por 30 (trinta) dias, quando se tratar de criança a partir de 1 (um) até 4 (quatro) anos de idade completos; e
- III por 15 (quinze) dias, quando se tratar de criança a partir de 4 (quatro) anos até completar 8 (oito) anos de idade.

No período de licença-maternidade e de licença à adotante de que tratam os itens anteriores, a empregada não poderá exercer qualquer atividade remunerada, salvo nos casos de contrato de trabalho simultâneo firmado previamente, e a criança não poderá ser mantida em creche ou organização similar.

Em caso de ocorrência de quaisquer das situações previstas acima, a beneficiária perderá o direito à prorrogação.

A prorrogação da licença produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2010.

#### *14.4.2 – Da Adesão*

A pessoa jurídica que desejar aderir ao programa irá fazê-lo exclusivamente do site da Receita Federal do Brasil, mediante Requerimento de Adesão formulado em nome do estabelecimento-matriz, pelo responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). O acesso ao endereço eletrônico dar-se-á por meio de código de acesso, a ser obtido nos sítios da RFB na Internet, ou mediante certificado digital válido.

#### *14.4.3 – Dos Efeitos Fiscais*

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá bater diretamente do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) devido, em cada período de apuração, o total da remuneração da empregada pago no período de prorrogação de sua licença-maternidade, vedada a dedução como despesa operacional.

A dedução limitada ao valor do IRPJ devido com base:

- I no lucro real trimestral; ou,
- II no lucro real apurado no ajuste anual.

A dedução também se aplica ao IRPJ determinado com base no lucro estimado.

#### **NOTAS**

1ª - A possibilidade de abater o valor pago pela empresa a título de prorrogação do salário maternidade, não se aplica às empresas tributadas pelo lucro presumido.

2ª - Se o valor pago pela empresa for maior do que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica devido em determinado período, o excedente não poderá ser aproveitado nos períodos de apuração seguinte. Importante salientar que no caso de Lucro Real anual, esta situação ficará definida apenas do ajuste anual, ou seja, o que sobrar de um mês para outro, poderá ser aproveitado até o mês de dezembro.

O valor total das despesas decorrentes da remuneração da empregada pago no período de prorrogação de sua licença-maternidade registrado na escrituração comercial deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de

apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

#### **14.4.3.1 – Necessidade de Comprovação de Regularidade Fiscal**

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que aderir ao Programa Empresa Cidadã, com o propósito de usufruir da dedução do IRPJ de que trata este parecer, deverá comprovar regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União (DAU), bem como a certificação de não estar inclusa a pessoa jurídica no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN) ao final de cada ano-calendário em que fizer uso do benefício.

A pessoa jurídica deverá manter em seu poder pelo prazo decadencial os comprovantes de regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em DAU e quanto à certificação de não estar inclusa no CADIN.

#### **14.4.4 – Registros Contábeis**

**14.4.4.1** – Para fazer uso do abatimento do IRPJ devido tratado acima, a pessoa jurídica que aderir ao Programa Empresa Cidadã fica obrigada a controlar contabilmente os gastos com custeio da prorrogação da licença-maternidade ou da licença à adotante, identificando de forma individualizada os gastos por empregada que requeira a prorrogação.

#### **14.4.4.2 – Custo ou Despesa**

Há discussão no sentido de em quais contas de resultado o valor pago, aqui tratado, deverá ser contabilizado.

Primeiramente, do ponto de vista da boa técnica contábil é correto afirmar que o valor que se refere às funcionárias ligadas à produção deverá ser contabilizado como custo e daquelas ligadas às outras áreas, contabilizado como despesas.

Entretanto, devemos analisar se este critério, que é bastante minucioso, não trará mais problemas do que soluções, a saber:

Como comentado acima, o valor do gasto deverá ser adicionado para IRPJ e CSLL. No caso da parte que estiver contabilizada como despesa não haverá problema, pois, estará claramente definido, será de fácil visualização. Por outro lado, quanto à parte que for registrada em custos, como saberemos qual valor já foi levado a resultado e qual ainda está em estoque, para podermos proceder à adição corretamente?

Nossa orientação é que devemos analisar a relação “custo-

-benefício”, para decidirmos o que melhor se aplica. (Fund. Legal: Instrução Normativa RFB nº 991, de 21 de janeiro de 2010).

#### **14.5 – Fundo Nacional do Idoso (Lei nº 12.213, DOU de 21-01-2010)**

Foi instituído o Fundo Nacional do Idoso, destinado a financiar os programas e as ações relativas ao idoso com vista a assegurar os seus direitos sociais e criar condições para promover sua autonomia, integração e participação efetiva na sociedade. Segue comentário sobre a parte tributária.

A pessoa jurídica poderá deduzir do imposto de renda devido, em cada período de apuração, o total das doações feitas aos Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso devidamente comprovadas, vedada a dedução como despesa operacional.

A dedução citada acima, somada à dedução relativa às doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, a que se refere o art. 260 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, com a redação dada pelo art. 10 da Lei nº 8.242, de 12 de outubro de 1991, não poderá ultrapassar 1% (um por cento) do imposto devido.

Esta Lei entra em vigor em 1º de janeiro de 2011.

#### **15 – DCTF (INRFB nº 1.110-10 e IN RFB 1.130-11)**

As normas disciplinadoras da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas a fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 2011, são as estabelecidas na IN RFB nº 1.110-10, e estão comentadas a seguir.

##### **15.1 – Da Obrigatoriedade de Apresentação da DCTF**

Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal), desde que tenham débitos a declarar:

- I as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;
- II as autarquias e fundações instituídas e mantidas pela admias unidades gestoras de orçamento das autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e dos órgãos públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário

dos Estados e do Distrito Federal e dos Poderes Executivo e Legislativo dos Municípios. Considera-se unidade gestora de orçamento aquela autorizada a executar parcela do orçamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e

- III os consórcios que realizem negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício.

As pessoas jurídicas de que tratam os itens I e II, acima, deverão apresentar a DCTF Mensal, ainda que não tenham débitos a declarar:

- a) em relação ao mês de dezembro de cada ano-calendário, na qual deverão indicar os meses em que não tiveram débitos a declarar;
- b) em relação ao mês de ocorrência do evento, nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial; e
- c) em relação ao último mês de cada trimestre do ano-calendário, quando no trimestre anterior tenha sido informado que o débito de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi dividido em quotas.

Os consórcios de que trata o item III, acima, deverão apresentar a DCTF Mensal em relação ao mês de dezembro de cada ano-calendário, ainda que não tenham débitos a declarar, na qual deverão indicar os meses em que não tiveram débitos a declarar. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.130, de 18 de fevereiro de 2011) (Vide art.

Para fins do disposto no item II, considera-se unidade gestora de orçamento aquela autorizada a executar parcela do orçamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios

## 15.2 – Da Dispensa de Apresentação da DCTF

Estão dispensadas da apresentação da DCTF:

- I as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, relativamente aos períodos abrangidos por esse Regime;



- II as pessoas jurídicas que se mantiverem inativas durante todo o ano-calendário ou durante todo o período compreendido entre a data de início de atividades e 31 de dezembro do ano-calendário a que se referirem as DCTF;
- III os órgãos públicos da administração direta da União, observado o disposto no art. 10-A da IN nº 1.110-10, com redação dada pela IN RFB 1.177-11, ou seja, as informações referentes aos tributos, relativas a fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 2012, deverão ser apresentadas nos mesmos prazos previstos para a entrega da DCTF, por meio de modelo específico a ser disponibilizado pela RFB; e
- IV as autarquias e as fundações públicas federais instituídas e mantidas pela administração pública federal, em relação aos fatos geradores que ocorrerem até dezembro de 2011; e

São também dispensados da apresentação da DCTF, ainda que se encontrem inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Juntas Comerciais:

- I os condomínios edifícios;
- II os grupos de sociedades, constituídos na forma do art. 265 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;
- III os consórcios, desde que não realizem negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício;
- IV os clubes de investimento registrados em Bolsa de Valores, segundo as normas fixadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) ou pelo Banco Central do Brasil (Bacen);
- V os fundos de investimento imobiliário, que não se enquadrem no disposto no art. 2º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;
- VI os fundos mútuos de investimento mobiliário, sujeitos às normas do Bacen ou da CVM;
- VII as embaixadas, missões, delegações permanentes, consulados-gerais, consulados, vice-consulados, consulados honorários e as unidades específicas do Governo brasileiro no exterior;
- VIII as representações permanentes de organizações internacionais;
- IX os serviços notariais e registrais (cartórios), de que trata a Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973;
- X os fundos especiais de natureza contábil ou financeira, não

dotados de personalidade jurídica, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas;

- XI os candidatos a cargos políticos eletivos e os comitês financeiros dos partidos políticos, nos termos da legislação específica;
- XII as incorporações imobiliárias objeto de opção pelo Regime Especial de Tributação (RET), de que trata a Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004;
- XIII as empresas, fundações ou associações domiciliadas no exterior que possuam no Brasil bens e direitos sujeitos a registro de propriedade ou posse perante órgãos públicos, localizados ou utilizados no Brasil;
- XIV as comissões, sem personalidade jurídica, criadas por ato internacional celebrado pela República Federativa do Brasil e 1 (um) ou mais países, para fins diversos; e
- XV as comissões de conciliação prévia de que trata o art. 1º da Lei nº 9.958, de 12 de janeiro de 2000.
- XVI os representantes comerciais, corretores, leiloeiros, despachantes e demais pessoas físicas que exerçam exclusivamente a representação comercial autônoma sem relação de emprego, e que desempenhem, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, quando praticada por conta de terceiros. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.177, de 25 de julho de 2011)

Não estão dispensadas da apresentação da DCTF, as pessoas jurídicas:

- I excluídas do Simples ou do Simples Nacional, quanto às DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos;

#### **NOTAS**

1ª - Não deverão ser informados na DCTF os valores apurados pelo Simples Nacional.

2ª - As pessoas jurídicas que passarem a se enquadrar no Simples Nacional, devem apresentar as DCTF referentes aos períodos anteriores a sua inclusão

ainda não apresentadas.

- II inativas, a partir do período, inclusive, em que praticarem qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, desde que tenham débitos a declarar;

## NOTAS

1ª - As pessoas jurídicas que passarem à condição de inativa no curso do ano-calendário somente estarão dispensadas da apresentação da DCTF a partir do 1º (primeiro) período do ano-calendário subsequente, exceto nos meses (até novembro do ano em curso) em que não tiverem débitos a declarar.

2ª - Considera-se pessoa jurídica inativa aquela que não tenha efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário. O pagamento, no ano-calendário a que se referir a declaração, de tributo relativo a anos-calendário anteriores e de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não descaracterizam a pessoa jurídica como inativa no ano-calendário.

### 15.3 – Da Forma de Apresentação da DCTF

A DCTF deverá ser elaborada mediante a utilização de programas geradores de declaração, disponíveis na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

A DCTF deve ser apresentada mediante sua transmissão pela Internet com a utilização do programa Receitanet, disponível no endereço eletrônico referido acima.

Para a apresentação da DCTF, é obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização de certificado digital válido.

O comentado nos dois parágrafos acima é aplicável, inclusive, aos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

### 15.4 – Do Prazo para Apresentação da DCTF

As pessoas jurídicas devem apresentar a DCTF até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência

dos fatos geradores, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.

A obrigatoriedade de apresentação não se aplica, para a incorporadora, nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estejam sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.

Tendo em vista a existência de processos não julgados referentes à matéria, deverão ser observados os seguintes procedimentos no caso de exclusão do Sistema Integrado de Tributos e Contribuições (Simples), em virtude de:

- I constatação de situação excludente prevista nos incisos I e II do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTF relativas aos períodos dos anos-calendário subsequentes àquele em que foi ultrapassado o limite de receita bruta;
- II constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XIV e XVII a XIX do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTF relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos;
- III constatação de situação excludente prevista nos incisos XV e XVI do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar a DCTF a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência do ato declaratório de exclusão;
- IV constatação de situação excludente prevista nos incisos II a VII do art. 14 da Lei nº 9.317, de 1996, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTF relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que o ato declaratório de exclusão produzir efeitos;
- V ter ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite de receita bruta proporcional ao número de meses de funcionamento nesse ano-calendário, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos desde o início de atividade;

#### NOTA

O disposto no item V, acima, aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica optante que, no ano-calendário de início de atividade, tenha ultrapassado o limite de receita bruta proporcional ao número de meses de funcionamento, hipótese em que deverá apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir do início de atividade, até o último dia útil do mês subse-

quente àquele em que for ultrapassado o limite de receita bruta e comunicar sua exclusão do sistema.

VI constatação de situação excludente decorrente de rescisão de parcelamento do Simples, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que o ato declaratório de exclusão produzir efeitos.

Deverão ser observados os seguintes procedimentos no caso de exclusão do Simples Nacional, em virtude de:

- I constatação de situação excludente prevista no § 9º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos períodos dos anos--calendário subsequentes àquele em que foi ultrapassado o limite de receita bruta;
- II constatada situação excludente prevista no § 4º do art. 3º ou nos incisos I a III e VI a XIV do caput do art. 17 da Lei Complementar Nº 123, de 2006, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTF relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos;
- III constatação de situação excludente prevista no inciso V do caput do art. 17, da Lei Complementar nº 123, de 2006, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar a DCTF a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão do Simples Nacional, exceto na hipótese prevista no § 2º do art. 31 da referida Lei;
- IV constatação de situação excludente prevista nos incisos I a XII do caput do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão do Simples Nacional produzir efeitos;
- V ter ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, em mais de 20% (vinte por cento), o limite de receita bruta proporcional ao número de meses de funcionamento nesse ano-calendário, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos desde o início de atividade.

**NOTA**

O disposto nos item V, acima, aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica optante que, no ano-calendário de início de atividade, tenha ultrapassado o limite de receita bruta proporcional ao número de meses de funcionamento, hipótese em que deverá apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir do início de atividade, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que for ultrapassado o limite de receita bruta e comunicar sua exclusão do sistema.

- VI ter ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, em até 20% (vinte por cento), o limite de receita bruta proporcional ao número de meses de funcionamento nesse ano-calendário, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos períodos dos anos-calendário subsequentes àquele em que foi ultrapassado o limite de receita bruta;
- VII constatação de situação excludente decorrente de rescisão de parcelamento do Simples Nacional, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos.

No caso de comunicação de exclusão por opção da ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, a pessoa jurídica fica obrigada a apresentar as DCTFs relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos.

## 15.5 – Dos Impostos e Contribuições Declarados na DCTF

A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:

- I IRPJ;
- II Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);
- III Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- IV Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);
- V CSLL;
- VI Contribuição para o PIS/PASEP;
- VII Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- VIII Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmis-

- são de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), até 31 de dezembro de 2007;
- IX Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (CIDE-Combustível);
  - X Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (CIDE-Remessa); e
  - XI Contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS).

## NOTAS

1ª - Os valores relativos a impostos e contribuições exigidos em lançamento de ofício não deverão ser informados na DCTF.

2ª - Os valores referentes ao IPI e à CIDE-Combustível deverão ser informados, por estabelecimento, na DCTF apresentada pela matriz.

3ª - Os valores relativos ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS pagos na forma do caput do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, devem ser informados na DCTF da pessoa jurídica incorporadora, por incorporação imobiliária, no grupo RET/Patrimônio de Afetação.

4ª - Os valores referentes à CSLL, à COFINS e à Contribuição para o PIS/PASEP retidos na fonte pelas pessoas jurídicas de direito privado na forma do art. 30 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e os valores relativos à COFINS e à Contribuição para o PIS/PASEP retidos na forma do § 3º do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, alterado pelo art. 42 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, devem ser informados na DCTF no grupo Contribuições Sociais Retidas na Fonte (CSRF).

5ª - Os valores referentes ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e à Contribuição para o PIS/PASEP retidos na fonte pelas empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades na forma do inciso III do art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, devem ser informados na DCTF no grupo Contribuições Sociais e Imposto de Renda Retidos na Fonte (COSIRF).

6ª - Os valores referentes à CSLL, à COFINS e à Contribuição para o PIS/

PASEP retidos pelos órgãos, autarquias e fundações dos Estados, Distrito Federal e Municípios, que tenham celebrado convênio com a RFB nos termos do art. 33 da Lei nº 10.833, de 2003, devem ser informados na DCTF no grupo COSIRF.

7ª - Os valores relativos ao IRRF incidente sobre rendimentos pagos a qualquer título pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como pelas autarquias e fundações por eles instituídas e mantidas, não devem ser informados na DCTF.

8ª - Os valores referentes ao IRRF retido pelos fundos de investimento, que não se enquadrem no disposto no art. 2º da Lei nº 9.779, de 1999, deverão ser informados na DCTF apresentada pelo administrador.

9ª - Na hipótese de tornarem-se exigíveis a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em decorrência do descumprimento das condições que ensejaram a aquisição de bens e serviços com suspensão dessas contribuições, a pessoa jurídica adquirente deverá retificar a DCTF referente ao período de aquisição no mercado interno dos bens ou dos serviços para inclusão, na condição de responsável, dos valores relativos às contribuições não pagas em decorrência da suspensão.

10ª - Na hipótese de tornarem-se exigíveis a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação em decorrência do descumprimento das condições que ensejaram a importação de serviços com suspensão dessas contribuições, a pessoa jurídica importadora deverá retificar a DCTF referente ao período de importação dos serviços para inclusão dos valores relativos às contribuições não pagas em decorrência da suspensão.

## 15.6 – Das Penalidades

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

- I de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de



- falta de entrega dessa declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o valor mínimo comentado abaixo;
- II de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação da multa prevista no item I, acima, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração.

Observada a multa mínima, comentada a seguir, haverá redução:

- I em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada será de:

- I R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;
- II R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

As multas aqui tratadas serão exigidas mediante lançamento de ofício.

#### **NOTA**

No caso de autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública federal que se constituam em unidades gestoras de orçamento, as multas a que se refere este artigo serão lançadas em nome da respectiva autarquia ou fundação. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.177, de 25 de julho de 2011)

### **15.7 – Do Tratamento dos Dados Informados na DCTF**

Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou

não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão objeto de cobrança administrativa com os acréscimos moratórios devidos e, caso não liquidados, enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

#### **NOTA**

Os avisos de cobrança referentes à cobrança administrativa deverão ser consultados por meio da Caixa Postal Eletrônica da Pessoa Jurídica, disponível no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

No caso dos órgãos públicos da administração direta dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a inscrição em DAU será efetuada em nome do respectivo ente da Federação a que pertençam.

### **15.8 – Da Retificação de Declarações**

A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originalmente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

- I reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:
  - a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;
  - b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou
  - c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

- II alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal. Havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento à intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades mencionadas antes.

A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o crédito tributário. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.177, de 25 de julho de 2011)

O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

- I na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e
- II no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACION), deverá apresentar, também, DACION retificador.

## 15.9 – Das Disposições Finais

Havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal e encontrando-se a pessoa jurídica omissa na entrega da DCTF, poderá apresentar declaração original, em atendimento a intimação e nos termos desta, para informar os valores recolhidos espontaneamente, sem prejuízo das penalidades mencionadas antes.

## 16 – OPERAÇÕES DE MÚTUO

Os comentários que seguem visam a esclarecer os procedimentos a serem adotados, do ponto de vista tributário, no que se refere a empréstimos de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas.

## 16.1 – Juros Sobre os Empréstimos de Mútuo

### 16.1.1 – Não Obrigatoriedade da Cobrança de Juros sobre os Empréstimos de Mútuo

A legislação tributária atual não obriga o reconhecimento de nenhum encargo nos empréstimos de mútuos. Todavia é aconselhável que haja remuneração sempre que a pessoa jurídica efetuar empréstimo a sócios ou acionistas (pessoas físicas ou jurídicas), de modo a se evitar o risco da chamada distribuição disfarçada de lucro, nos termos do RIR/99, art. 464:

*Art. 464 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):*

*(...)*

*VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.*

Observa-se que neste caso deve ser entendido como pessoa ligada, o sócio ou acionista de determinada empresa, conforme inciso I, do art. 465, do RIR/99.

Por outro lado, nas outras situações envolvendo mútuo, tais como empréstimo de pessoa jurídica a outra pessoa jurídica na qual não detém participação, empréstimo de pessoa jurídica à outra pessoa jurídica na qual detém participação, empréstimo de pessoa física à pessoa jurídica na qual detém participação, empréstimo da pessoa jurídica a pessoa física que não seja sócio ou acionista e empréstimo de pessoa física à pessoa jurídica na qual não detém participação não há obrigação, do ponto de vista tributário, para que haja remuneração do empréstimo de mútuo, ficando a critério das partes.

Observa-se que em face dos art. 406 e 591 do novo Código Civil, quando pactuados juros sobre mútuo, estes devem ser limitados à taxa SELIC.

### 16.1.2 – Tratamento Tributário dos Juros Sobre Empréstimos de Mútuo

Para efeitos tributários o empréstimo de mútuo equipara-se à aplicação financeira de renda fixa, havendo ou não vínculo entre as empresas

ou entre as empresas e pessoas físicas (Lei nº 8.981-95, art. 65, Lei nº 9.779-99).

### **16.1.2.1 – IR-Fonte**

#### **a) Alíquotas**

Sobre a remuneração do mútuo haverá a incidência de IR-Fonte às seguintes alíquotas (Lei nº 11.033-04, IN SRF 487-04):

- I 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- II 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- III 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um dias) até 720 (setecentos e vinte) dias;
- IV 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

#### **NOTA**

O art. 38, § 4º da IN nº 1.022-10 determina que nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física em que o prazo de pagamento seja indeterminado, a alíquota do imposto sobre a renda na fonte é de 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento).

#### **b) Responsável pela Retenção**

O responsável pela retenção e o recolhimento é a pessoa jurídica:

- a) mutuante, quando o mutuário for pessoa física;
- b) mutuária, nos demais casos.

#### **c) Vencimento e Fato Gerador**

O imposto retido deverá ser recolhido até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência do fato gerador, utilizando-se os seguintes códigos de arrecadação:

- Beneficiário Pessoa Jurídica – 3426
- Beneficiário Pessoa Física – 8053

O fato gerador, independentemente de o beneficiário ser pessoa física ou jurídica, é o pagamento conforme consta na IN RFB 1.022-10.

#### **d) Tratamento do Imposto Retido, por parte do Beneficiário**

O IR-Fonte será compensável (considerado antecipação) no caso de beneficiária pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado, e definitivo no caso de pessoa física, bem como no caso de pessoa jurídica imune ou isenta ou enquadrada no Simples Nacional.

## 16.2 – IOF

A partir de janeiro de 1999, as operações de mútuo correspondentes a recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações financeiras e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras. Quando o empréstimo for de pessoa física para pessoa jurídica não há incidência do IOF.

De acordo com o AD nº 7 SRF, DOU de 26-01-99, e art.7º do Decreto nº 6.306-07, com redação dada pelo Decreto nº 6.339-08, deverão ser observadas as seguintes normas:

### 16.2.1 – *Empréstimo sem Prazo*

#### 16.2.1.1 – **Sem Valor Principal Definido**

No caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, sem prazo, realizado por meio de conta -corrente (crédito rotativo), ou seja, quando não ficar definido o valor principal a ser utilizado pelo mutuário, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia útil de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação.

- O IOF será calculado e cobrado no primeiro dia útil do mês seguinte àquele a que se referir, portanto, neste momento é que ocorre o fato gerador;
- os encargos debitados ao mutuário serão computados na base de cálculo do IOF a partir do dia seguinte ao término do período a que se referirem;
- o vencimento será no terceiro dia útil seguinte ao decêndio do fato gerador;
- a partir de janeiro de 2008, as alíquotas serão as seguintes:
  - mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;
  - mutuário pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, cujo valor da operação da crédito for igual ou menor do que R\$30.000,00, a alíquota será de 0,00137%. Deverá ser

apresentada pela empresa inscrita no Simples Nacional, declaração, nos termos do inciso II do art. 45 do Decreto nº 6.306-2007;

- mutuário pessoa física: 0,0082% até 11/12/2008, 0,0041% a partir de 12/12/2008, a partir de 11-04-2011, voltou a ser de 0,0082%, e a partir de 03 de dezembro de 2.011, passou para 0,0068% ao dia (Redação dada pelo Decreto nº 7.632, de 1º de dezembro de 2011);
- a partir de 03 de janeiro de 2008, o IOF incide nessas operações à alíquota adicional de 0,38% sobre o somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores.

A cobrança e o recolhimento do IOF são de responsabilidade da pessoa jurídica que conceder o crédito.

Os códigos de recolhimento são os seguintes:  
1150 – Operações de Crédito – Pessoa Jurídica  
7893 – Operações de Crédito – Pessoa Física

Exemplo de Cálculo:

### MOVIMENTAÇÃO DO MÊS 2

<b>Dia</b>	<b>Entrada</b>	<b>Saída</b>	<b>Juros</b>	<b>Saldo Anterior</b>	<b>Saldo Atual</b>
1				60.000,00	60.000,00
1	100.000,00				160.000,00
2					160.000,00
3					160.000,00
4					160.000,00
5					160.000,00
6					160.000,00
7					160.000,00
8		10.000,00			150.000,00
9					150.000,00
10					150.000,00

11					150.000,00
12					150.000,00
13					150.000,00
14					150.000,00
15	50.000,00				200.000,00
16					200.000,00
17					200.000,00
18					200.000,00
19					200.000,00
20					200.000,00
21					200.000,00
22					200.000,00
23					200.000,00
24					200.000,00
25					200.000,00
26					200.000,00
27					200.000,00
28					200.000,00
29			30.000,00		230.000,00
30					230.000,00
31					230.000,00
<b>Totais</b>					<b>5.720.000,00</b>

Cálculo do IOF – primeiro dia útil do mês 03

Soma do saldos diários	5.720.000,00
(x) Alíquota	0,0041%
(=) IOF antes do adicional	234,52
(=) Adicional de 0,38% sobre os acréscimos do mês – R\$ 180.000,00	684,00
(=) Total	918,50

### 16.2.1.2 – Com Valor Principal Definido

No mútuo sem prazo, no caso em que fique definido o valor do principal (crédito fixo), a base de cálculo será o valor de cada principal entregue ou colocado à disposição do mutuário.

Considerando-se o exemplo acima, teríamos o seguinte cálculo:



### Cálculo do IOF – primeiro dia útil do mês 03

Data Empréstimo/ Crédito juros	Valor	Alíquota Diária(%)	Número de Dias	Alíquota total(%)	IOF (R\$)
1	100.000,00	0,0041	30	0,1230	123,00
15	50.000,00	0,0041	16	0,0656	32,80
29	30.000,00	0,0041	2	0,0082	2,46
<b>Total do IOF antes do adicional</b>					<b>158,26</b>
<b>(+) Adicional sobre os acréscimos diários do saldo devedor – 0,38 % de R\$ 180.000,00</b>					<b>684,00</b>
<b>Total do IOF</b>					<b>842,26</b>

- O IOF será calculado e cobrado no primeiro dia útil do mês seguinte àquele a que se referir. Portanto, neste momento ocorre o fato gerador;
- o vencimento ocorrerá no terceiro dia útil seguinte ao do decêndio do fato gerador;
- os encargos debitados ao mutuário serão computados na base de cálculo do IOF a partir do dia seguinte ao término do período a que se referirem;
- a partir de janeiro de 2008, as alíquotas serão as seguintes:
  - mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;
  - mutuário pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, cujo valor da operação da crédito for igual ou menor do que R\$ 30.000,00, a alíquota será de 0,00137%. Deverá ser apresentada pela empresa inscrita no Simples Nacional, declaração, nos termos do inciso II do art. 45 do Decreto nº 6.306-2007;
  - mutuário pessoa física: 0,0082% até 11/12/2008, 0,0041% a partir de 12/12/2008, a partir de 11-04-2011, voltou a ser de 0,0082%, e a partir de 03 de dezembro de 2.011, passou para 0,0068% ao dia (Redação dada pelo Decreto nº 7.632, de 1º de dezembro de 2011);
  - a partir de 03 de janeiro de 2008, o IOF incide nessas operações à alíquota adicional de 0,38% sobre o somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores.

A cobrança e o recolhimento do IOF são de responsabilidade da pessoa jurídica que conceder o crédito.

Os códigos de recolhimento são os seguintes:

1150 – Operações de Crédito – Pessoa Jurídica

7893 – Operações de Crédito – Pessoa Física

### *16.2.2 – Empréstimo com Prazo*

No caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, com prazo de pagamento e taxa de juros definidos, o imposto será calculado e cobrado na data da entrega ou colocação dos recursos à disposição do mutuário, e será recolhido no terceiro dia útil subsequente ao decêndio do fato gerador.

A cobrança e o recolhimento do IOF são de responsabilidade da pessoa jurídica que conceder o crédito.

Os códigos de recolhimento são os seguintes:

1150 – Operações de Crédito – Pessoa Jurídica

7893 – Operações de Crédito – Pessoa Física

O percentual de incidência do IOF, a partir de janeiro de 2008, será às alíquotas seguintes:

- mutuário pessoa jurídica: 0,0041% ao dia;
- mutuário pessoa física: 0,0082% até 11/12/2008, 0,0041% a partir de 12/12/2008, a partir de 11-04-2011, voltou a ser de 0,0082%, e a partir de 03 de dezembro de 2.011, passou para 0,0068% ao dia (Redação dada pelo Decreto nº 7.632, de 1º de dezembro de 2011);
- a partir de 03 de janeiro de 2008, o IOF incide sobre as operações de crédito à alíquota adicional de trinta e oito centésimos por cento, independentemente do prazo da operação, seja o mutuário pessoa física ou pessoa jurídica.
- mutuário pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, cujo valor da operação de crédito for igual ou menor do que R\$ 30.000,00, a alíquota será de 0,00137 ao dia. Deverá ser apresentada pela empresa inscrita no Simples Nacional, declaração, nos termos do inciso II do art. 45 do Decreto nº 6.306-2007

### **16.3 – Necessidade de Contrato**

Se analisarmos a questão do ponto de vista tributário, o contrato é imprescindível para:

- a) o estabelecimento de prazos para que se possa calcular corretamente o IOF, bem como a aplicação correta da alíquota do IR-Fonte;
- b) para lastrear a dedutibilidade das despesas com os encargos pagos ou creditados.

## **17 – PENALIDADES POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Por meio da MP 2158-33, DOU de 29-06-2001, em seu artigo 57, ficou definido que o descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

- I R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;
- II cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

O que mais preocupa nesta legislação, é que nem a MP 2158-33, nem a Lei nº 9779-99, definem quais as obrigações acessórias a que se aplica essa penalidade. Portanto, devemos entender que a aplicabilidade será a mais ampla possível.



# ***VII – Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Super Simples***

## ***I – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES***

### **1 – ABRANGÊNCIA**

O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte abrange os Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e especialmente no que se refere:

- I à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;
- II ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;
- III ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

#### **1.1 – Comitê Gestor e do Fórum Permanente das Micro e Pequenas Empresas**

O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme citado acima, será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

- I Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários;
- II Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes

- e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto no item III, a seguir; e
- III Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas. De acordo com o § 6º do art. 77 da Lei Complementar nº 123-06, o Comitê acima mencionado expedirá, até 31 de dezembro de 2009, as instruções que se fizerem necessárias relativas a sua competência.

De acordo com a Lei complementar nº 139-11, art. 2º, cabe ao Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) apreciar a necessidade de revisão, a partir de 1º de janeiro de 2015, dos valores expressos em moeda nesta Lei Complementar.

## ***II – DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE***

### **1 – CONCEITUAÇÃO**

Para os fins previstos na Lei Complementar 123 (alterada pelas Leis Complementares nºs 127 e 128), consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- I no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
- II no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

## NOTA

Para fins de enquadramento como empresa de pequeno porte, poderão ser auferidas receitas no mercado interno até o limite de R\$ 3.600.000,00 (ou proporcional ao número de meses se for o ano de início de atividade), e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias (mais R\$ 3.600.000,00), inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 da Lei Complementar nº 123-06, desde que as receitas de exportação também não excedam os referidos limites de receita bruta anual. Nesta hipótese para fins de determinação da receita acumulada dos doze meses anteriores, da alíquota, da base de cálculo e das majorações de alíquotas em função do excesso de receita bruta anual do valor de R\$ 3.600.000,00, será considerada a receita bruta total da empresa nos mercados interno e externo.

No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite acima será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

Conforme Resolução CGSN nº 94-11, art. 2º, inciso IV, empresa em início de atividade aquela que se encontra no período de 180 (cento e oitenta) dias a partir da data de abertura constante do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ); (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º).

Observada a proporcionalidade da receita em função do número de meses de funcionamento, no caso de início de atividades, a microempresa que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual de R\$ 240.000,00 passa, no ano-calendário seguinte, à condição de empresa de pequeno porte.

Observada a proporcionalidade da receita em função do número de meses de funcionamento, no caso de início de atividades, a empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, não ultrapassar o limite de receita bruta anual de R\$ 240.000,00 passa, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa.

A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual de R\$ 3.600.000,00 fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar nº 123-06.

Os efeitos da exclusão dar-se-ão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte

por cento) do limite referido. Neste último caso o excesso de receita bruta estará sujeita às alíquotas máximas previstas nos Anexos I a V da Lei Complementar nº 123-06, proporcionalmente conforme o caso, acrescidas de 20% (vinte por cento), a partir do mês em que ocorrer o excesso do limite da receita bruta anual e o mês de dezembro no mesmo ano.

A empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassar o limite anual de receita bruta de R\$ 300.000,00 multiplicado pelo número de meses do ano calendário, estará excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei complementar nº 123-06, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

A exclusão do regime em função do excesso ao limite de R\$ 300.000,00, multiplicado pelo número de meses, não retroagirá ao início das atividades se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) do respectivo limite, hipótese em que os efeitos da exclusão dar-se-ão no ano-calendário subsequente.

A parcela de receita bruta que exceder o montante citado acima estará sujeita às alíquotas máximas previstas nos Anexos I a V da Lei Complementar nº 123-06, proporcionalmente conforme o caso, acrescidas de 20% (vinte por cento).

Caso o valor acumulado referente ao ano-calendário não ultrapassar o limite de R\$ 3.600.000,00, e, ao mesmo tempo, o valor acumulado dos últimos 12 meses exceder ao limite de R\$ 3.600.000,00, considerando-se isoladamente o limite para o mercado interno e o limite para a exportação, deve-se considerar a maior alíquota da tabela, no entanto, sem o acréscimo de 20%.

## NOTA

Por meio da Lei Complementar 139-11, foi incluído o Art. 79-E na lei Complementar nº 123-06, determinando que a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional em 31 de dezembro de 2011 que durante o ano-calendário de 2011 auferir receita bruta total anual entre R\$ 2.400.000,01 (dois milhões, quatrocentos mil reais e um centavo) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) continuará automaticamente incluída no Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, ressalvado o direito de exclusão por comunicação da optante.

Na hipótese de o Distrito Federal, os Estados e os respectivos Municípios adotarem um dos limites previstos nos incisos I e II do caput do art. 19 e no art. 20 (sublimites), caso a receita bruta auferida pela empresa



durante o ano-calendário de início de atividade ultrapasse 1/12 (um doze avos) do limite estabelecido multiplicado pelo número de meses de funcionamento nesse período, a empresa não poderá recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, relativos ao estabelecimento localizado na unidade da federação que os houver adotado, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

## **2 – DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA**

Considera-se receita bruta, para fins do disposto acima, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Na hipótese de devolução de mercadoria vendida por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, em período de apuração posterior ao da venda, deverá ser observado o seguinte: (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009)

- I o valor da mercadoria devolvida deve ser deduzido da receita bruta total, no período de apuração do mês da devolução, segregada pelas regras vigentes no Simples Nacional nesse mês; (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009)
- II caso o valor da mercadoria devolvida seja superior ao da receita bruta total ou das receitas segregadas relativas ao mês da devolução, o saldo remanescente deverá ser deduzido nos meses subsequentes, até ser integralmente deduzido. (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009)

Para a optante pelo Simples Nacional tributada com base no critério de apuração de receitas pelo regime de caixa, o valor a ser deduzido limita-se ao valor efetivamente devolvido ao adquirente. (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009)

## **3 – VEDAÇÕES**

Atenção especial deve ser dada a esse tópico, pois, como a legislação ora em análise abrange outros dispositivos que não apenas os tributários, nela há a seguinte segregação:

- a) no § 4º do art. 3º da Lei Complementar 123-06 constam as vedações ao tratamento diferenciado e favorecido para todos os fins (tributários e demais); e
- b) no art. 17 da Lei Complementar 123-06 constam as vedações ao tratamento diferenciado e favorecido especificamente para fins tributários.

### 3.1 – Pessoas Jurídicas Não Beneficiadas para Nenhum Efeito Legal

No presente tópico serão comentados os casos em que não há qualquer benefício. No tópico seguinte serão comentados os casos em que o benefício não se aplica exclusivamente para fins tributários, podendo as empresas lá citadas usufruírem os outros benefícios do presente estatuto.

Assim sendo, não se inclui no regime diferenciado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

- I de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- II que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse um dos limites máximos, ou seja, R\$ 3.600.000,00 para operações ou mercado interno, ou o mesmo valor para as exportações.
- IV cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que a receita bruta global ultrapasse um dos limites máximos, ou seja, R\$ 3.600.000,00 para operações ou mercado interno, ou o mesmo valor para as exportações.
- V cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse um dos limites máximos, ou seja, R\$ 3.600.000,00 para operações ou mercado interno, ou o mesmo valor para as exportações.
- VI constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- VII que participe do capital de outra pessoa jurídica;

- VIII que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- IX resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- X constituída sob a forma de sociedade por ações.
- XI que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior ou no ano-calendário em curso, receita bruta superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no mercado interno ou superior ao mesmo limite em exportação de mercadorias (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, inciso II e §§ 2º, 9º, 9º- A, 10, 12 e 14, Resolução do CGSN nº 94-11, art. 15).

O disposto nos itens IV e VII, acima, não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio referido no art. 50 da Lei Complementar nº 123-06, e na sociedade de propósito específico prevista no art. 56 da Lei Complementar nº 123-06, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.

Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte incorrer em alguma das situações previstas acima, será excluída do regime, com efeitos a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva.

### 3.2 – Pessoas Jurídicas Não Beneficiadas para Fins Tributários

Como já comentado acima, atenção especial deve ser dada a esse tópico, pois, como a legislação ora em análise abrange outros dispositivos que não apenas os tributários, nela há a seguinte segregação:

- a) no § 4º do art. 3º constam as vedações ao tratamento diferenciado e favorecido para todos os fins (tributários e demais); e
- b) no art. 17 constam as vedações ao tratamento diferenciado e favorecido especificamente para fins tributários.

No presente tópico serão comentados os casos em que as vedações são específicas para fins tributários, podendo ser usufruídos os demais benefícios do Estatuto das Micro e Pequenas Empresas, caso não haja vedação prevista, conforme já comentado em tópico anterior.

Desse modo não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

- I que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
- II que tenha sócio domiciliado no exterior;
- III de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- IV que preste serviço de comunicação;

## NOTAS

1ª - A vedação acima não se aplica aos casos de veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e mídia externa (vigência até 31-12-2008).

2ª - A vedação relativa aos serviços de comunicação foi revogada com vigência a partir de 1º de janeiro de 2009, por meio da Lei Complementar nº 128.

- V que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;
- VI que preste serviço de transporte intermunicipal e inter-estadual de passageiros;
- VII que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;
- VIII que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;
- IX que exerça atividade de importação de combustíveis;
- X que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:
  - a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

- b) bebidas a seguir descritas:
  - b.1) alcoólicas;
  - b.2) refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;
  - b.3) preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;
  - b. 4) cervejas sem álcool;
- XI que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;
- XII que realize cessão ou locação de mão de obra;
- XIII que realize atividade de consultoria;
- XIV que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;
- XV que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir à prestação de serviços tributados pelo ISS.
- XVI com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro

fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

Salienta-se que na hipótese do item XVI, deverá ser observado, para o MEI, o disposto no art. 4o da Lei Complementar nº 123-06.

#### **NOTA**

Veja a Solução de Consulta abaixo:

*Solução de Consulta COSIT N° 1, de 14 de janeiro de 2009*

*DOU de 16-03-2009*

*ASSUNTO: Outros Tributos ou Contribuições*

*EMENTA: SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.*

*A partir de 1º de janeiro de 2009, a microempresa ou empresa de pequeno porte que realize atividade de locação de imóveis próprios não poderá recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional. Até o ano-calendário de 2008, o exercício dessa atividade não impedia o ingresso no Simples Nacional, hipótese em que as receitas dela decorrentes seriam tributadas mediante a aplicação da tabela do Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 2006.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso XV, incluído pelo art. 2º da Lei Complementar nº 128, de 2008, art. 29, inciso I, e art. 30, inciso II; Solução de Divergência COSIT nº 39, de 2008; Solução de Divergência COSIT nº 40, de 2008.*

CRISTINA DE ALMEIDA ACCIOLY – Chefe da Divisão

### **3.2.1 – Casos em que Não se Aplica a Vedação**

As vedações relativas a exercício de atividades previstas acima não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação citado no item anterior:

- I creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres;
- II agência terceirizada de correios;
- III agência de viagem e turismo;
- IV centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
- V agência lotérica;
- VI serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais;
- VII transporte municipal de passageiros;
- VIII escritórios de serviços contábeis, observado o disposto nos §§ 22-B e 22-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123-06, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08.

#### **NOTA**

Para optar pelo SIMPLES NACIONAL, os escritórios de serviços contá-

beis, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, deverão ainda cumprir o disposto nos §§ 22-B e 22-C do art. 18 da Lei Complementar n° 123-06, com redação dada pela Lei Complementar n° 128-08, os quais dizem o que segue:

*§ 22-B. Os escritórios de serviços contábeis, individualmente ou por meio de suas entidades representativas de classe, deverão:*

*I - promover atendimento gratuito relativo à inscrição, à opção de que trata o art. 18-A desta Lei Complementar e à primeira declaração anual simplificada da microempresa individual, podendo, para tanto, por meio de suas entidades representativas de classe, firmar convênios e acordos com a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio dos seus órgãos vinculados;*

*II - fornecer, na forma estabelecida pelo Comitê Gestor, resultados de pesquisas quantitativas e qualitativas relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas;*

*III - promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas.*

*§ 22-C. Na hipótese de descumprimento das obrigações de que trata o § 22-B deste artigo, o escritório será excluído do Simples Nacional, com efeitos a partir do mês subsequente ao do descumprimento, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.*

- IX construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
- X serviço de vigilância, limpeza ou conservação;
- XI cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- XII academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- XIII academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- XIV elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- XV licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- XVI planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;

- XVII empresas montadoras de estandes para feiras;
- XVIII produção cultural e artística;
- XIX produção cinematográfica e de artes cênicas;
- XX laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- XXI serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
- XXII serviços de prótese em geral;
- XXIII serviços de comunicação;
- XXIV transporte interestadual e intermunicipal de cargas.

Também poderá optar pelo Simples Nacional a microem-presa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste tópico, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas na Lei Complementar nº 123-06 (Lei Complementar nº 123, art. 17, § 2º com redação dada pela LC 127).

## **4 – PARCELAMENTO**

De acordo com a Lei Complementar nº 139-11, passou a ser permitido o parcelamento dos débitos do Simples Nacional. Veja mais detalhes em tópico específico mais adiante.

## ***III – FORMALIZAÇÃO DA OPÇÃO (Resolução CGSN nº 94-11)***

### **1 – DA OPÇÃO (Resolução CGSN nº 94-11)**

A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio da internet, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

A opção deverá ser realizada no mês de janeiro, até seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o caso das empresas em início de atividade, conforme comentado a seguir.

No caso de início de atividade da ME ou EPP no ano-calendário da opção, deverá ser observado o seguinte:

- I a ME ou a EPP, após efetuar a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), bem como obter a sua inscrição



- municipal e estadual, caso exigíveis, terá o prazo de até 30 (trinta) dias, contados do último deferimento de inscrição, para efetuar a opção pelo Simples Nacional.
- II após a formalização da opção, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios a relação dos contribuintes para verificação da regularidade da inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível;
  - III os entes federativos deverão efetuar a comunicação à RFB sobre a regularidade na inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível:
    - a) até o dia 5 (cinco) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 20 ao dia 31 do mês anterior;
    - b) até o dia 15 (quinze) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 1º ao dia 9 do mesmo mês;
    - c) até o dia 25 (vinte e cinco) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 10 ao dia 19 do mesmo mês.
  - IV - confirmada a regularidade na inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível ou ultrapassado o prazo a que se refere o item III, sem manifestação por parte do ente federativo, a opção será deferida, observadas as demais disposições relativas à vedação para ingresso no Simples Nacional e, ainda, que a ME ou a EPP não poderá efetuar a opção pelo Simples Nacional na condição de empresa em início de atividade depois de decorridos 180 (cento e oitenta) dias da data de abertura constante do CNPJ;
  - V a opção produzirá efeitos:
    - a) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ até 31 de dezembro de 2007, a partir da data do último deferimento da inscrição nos cadastros estadual e municipal, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP, hipótese em que a opção será considerada indeferida;
    - b) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de janeiro de 2008, desde a respectiva data de abertura, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP nos cadastros estadual e municipal, hipótese em que a opção será considerada indeferida;

- VI validadas as informações, considera-se data de início de atividade:
- a) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ até 31 de dezembro de 2007, a do último deferimento da inscrição nos cadastros estadual e municipal;
  - b) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de janeiro de 2008, a da respectiva abertura.

No momento da opção, o contribuinte deverá prestar declaração quanto ao não enquadramento nas vedações ao Simples Nacional.

A RFB disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios relação dos contribuintes referidos neste tópico para verificação quanto à regularidade para a opção pelo Simples Nacional, e, posteriormente, a relação dos contribuintes que tiveram a sua opção deferida.

Na hipótese de a opção ser indeferida, será expedido termo de indeferimento da opção pelo Simples Nacional por autoridade fiscal integrante da estrutura administrativa do respectivo ente federado que decidiu o indeferimento, inclusive na hipótese de existência de débitos tributários, considerando-se que:

- I será dada ciência do termo acima comentado à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha indeferido a sua opção, segundo a sua respectiva legislação;
- II na hipótese de decisão administrativa definitiva ou judicial deferindo a opção pelo Simples Nacional com efeitos retroativos, os tributos e contribuições devidos pelo Simples Nacional poderão ser recolhidos sem a cobrança de multa de mora, tão somente com incidência de juros de mora;
- III o ente federado deverá comunicar a decisão final para os demais entes envolvidos.

## NOTAS

1ª - Enquanto não vencido o prazo para solicitação da opção o contribuinte poderá regularizar as pendências impeditivas. Dentro deste prazo poderá efetuar cancelamento, salvo se o pedido já houver sido deferido (Resolução CGSN nº 56-09).

2ª - Para os fins citados acima, a ausência ou irregularidade na inscrição municipal ou estadual, quando exigível, também é considerada como pen-

dência impeditiva à opção pelo Simples Nacional. (Incluído pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009).

3ª - De acordo com o § 1º A, inserido no art. 16 da Lei Complementar nº 123-06, a opção pelo Simples Nacional implica aceitação de sistema de comunicação eletrônica, destinado, dentre outras finalidades, a:

I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos, incluídos os relativos ao indeferimento de opção, à exclusão do regime e a ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações; e

III - expedir avisos em geral.

De acordo com o § 1ºB, o sistema de comunicação eletrônica de que trata o § 1º-A será regulamentado pelo CGSN, observando-se o seguinte:

I - as comunicações serão feitas, por meio eletrônico, em portal próprio, dispensando-se a sua publicação no Diário Oficial e o envio por via postal;

II - a comunicação feita na forma prevista no caput será considerada pessoal para todos os efeitos legais;

III - a ciência por meio do sistema de que trata o § 1º-A com utilização de certificação digital ou de código de acesso possuirá os requisitos de validade;

IV - considerar-se-á realizada a comunicação no dia em que o sujeito passivo efetivar a consulta eletrônica ao teor da comunicação; e

V - na hipótese do inciso IV, nos casos em que a consulta se dê em dia não útil, a comunicação será considerada como realizada no primeiro dia útil seguinte.

De acordo com o § 1º-C, a consulta referida nos incisos IV e V do § 1º-B deverá ser feita em até 45 (quarenta e cinco) dias contados da data da disponibilização da comunicação no portal a que se refere o inciso I do § 1º-B, ou em prazo superior estipulado pelo CGSN, sob pena de ser considerada automaticamente realizada na data do término desse prazo.

De acordo com o § 1o-D, enquanto não editada a regulamentação de que trata o § 1o-B, os entes federativos poderão utilizar sistemas de comunicação eletrônica, com regras próprias, para as finalidades previstas no § 1o-A, podendo a referida regulamentação prever a adoção desses sistemas como meios complementares de comunicação.

## **2 – CNAE**

Serão utilizados os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) informados pelos contribuintes no CNPJ, para verificar se as ME e as EPP atendem aos requisitos pertinentes.

Atualmente os CNAES impeditivos e concomitantes constam em anexo na Resolução CGSN nº 94-11.

Na hipótese de alteração da relação de códigos impeditivos ou ambíguos, serão observadas as seguintes regras:

- I se determinada atividade econômica deixar de ser considerada como impeditiva ao Simples Nacional, as ME e as EPP que exerçam essa atividade passarão a poder optar por esse regime de tributação a partir do ano-calendário seguinte ao da alteração desse código, desde que não incorram em nenhuma das demais vedações;
- II se determinada atividade econômica passar a ser considerada impeditiva ao Simples Nacional, as ME e as EPP optantes que exerçam essa atividade deverão efetuar a sua exclusão obrigatória, porém com efeitos para o ano-calendário subsequente.

## **3 – DA INSCRIÇÃO E DA BAIXA**

Na elaboração de normas de sua competência, os órgãos e entidades envolvidos na abertura e fechamento de empresas, dos 3 (três) âmbitos de governo, deverão considerar a unicidade do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas, para tanto devendo articular as competências próprias com aquelas dos demais membros, e buscar, em conjunto, compatibilizar e integrar procedimentos, de modo a evitar a duplicidade de exigências e garantir a linearidade do processo, da perspectiva do usuário.

## **IV – TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES**

### **1 – INSTITUIÇÃO E ABRANGÊNCIA**

#### **1.1 – Simples Nacional**

Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

##### ***1.1.1 – Tributos e Contribuições Incluídos no Simples Nacional***

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

- I Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ;
- II Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, exceto o devido na importação;
- III Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;
- IV Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, exceto o devido na importação;
- V Contribuição para o PIS/PASEP, exceto o devido na importação;
- VI Contribuição Patronal Previdenciária – CPP – para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123-06, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08.

#### **NOTA**

Os serviços citados acima, não beneficiados com a inclusão da contribuição previdenciária no SIMPLES NACIONAL, são os que seguem:

- a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

VII Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Inter-estadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;

VIII Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

## **NOTA**

Veja a IN RFB 925-09, a qual dispõe sobre as informações a serem declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) que exerçam atividades tributadas na forma dos anexos IV e V da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e dá outras providências.

### **1.1.1.1 – Dispensa de Retenções (IN RFB 765, DOU 09-08-2007)**

Fica dispensada a retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoa jurídica inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Esse dispositivo não se aplica aos casos de rendimentos de aplicações financeiras.

Também estão dispensadas as retenções previstas na IN SRF 459-04 e art. 30 da Lei nº 10.833-03, referente PIS, COFINS e CSLL (4,65%), bem como as retenções previstas na IN SRF 480-referente a serviços prestados e fornecimento de bens a órgãos públicos, empresas públicas e sociedades de economia mista”.

### ***1.1.2 – Tributos e Contribuições Não Incluídos no Simples Nacional***

O recolhimento na forma acima não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

I Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF;

- II Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros – II;
- III Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados – IE;
- IV Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR;
- V Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

## NOTA

O Imposto de Renda retido ou pago na forma acima será definitivo.

- VI Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;
- VII Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF;
- VIII contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS;
- IX contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;
- X contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;
- XI Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;
- XII contribuição para o PIS/PASEP, COFINS e IPI incidentes na importação de bens e serviços;
- XIII ICMS devido:
  - a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
  - b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
  - c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
  - d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
  - e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;
  - f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

- g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitos ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:
  - g.1) com encerramento da tributação;
  - g.2) sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;
- h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

## NOTAS

1ª - A diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que tratam as alíneas g e h do item XIII, acima, será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.;

2ª - O Comitê Gestor do Simples Nacional:

I - disciplinará a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou à empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional a qualidade de substituta tributária; e

II - poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS previsto na alínea g do inciso XIII, acima.

XIV ISS devido:

- a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;
- b) na importação de serviços;

XV demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos itens anteriores.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades



privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

### *1.1.3 – Imunidades (Resolução CGSN nº 05-2004, art. 14)*

Sobre a parcela das receitas sujeitas a imunidade, serão desconsiderados os percentuais dos tributos sobre os quais recaia a respectiva imunidade, conforme o caso.

### **1.2 – Rendimentos dos Sócios ou Titular – (Art. 131 da Resolução CGSN nº 94-11)**

Consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados.

#### *1.2.1 – Cálculo do Rendimento Isento*

A isenção fica limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período, relativo ao IRPJ.

O art. 15 da Lei nº 9.249-95 trata do cálculo do lucro presumido/estimado. Desse modo, para se encontrar o valor do rendimento isento, aplicar-se-á sobre a receita bruta o percentual estabelecido para lucro presumido – 1,6%, 8%, 16% ou 32% conforme o tipo de receita e, posteriormente, se subtrai o valor devido relativo ao imposto de renda incluído no total da tabela, na forma do Simples Nacional.

O disposto acima não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite.

#### **NOTA**

Importante salientar que a dispensa de escrituração contábil é uma previsão específica da legislação tributária, devendo a pessoa jurídica manter

escrituração contábil regular, de modo a atender as Normas Contábeis, bem como ao novo Código Civil.

## **2 – ALÍQUOTAS E BASE DE CÁLCULO**

Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

### **2.1 – Início de Atividade**

No caso de início de atividade no próprio ano-calendário da opção pelo Simples Nacional, para efeito de determinação da alíquota no primeiro mês de atividade, o sujeito passivo utilizará, como receita bruta total acumulada, a receita do próprio mês de apuração multiplicada por 12 (doze).

Nos 11 (onze) meses posteriores ao do início de atividade, para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a média aritmética da receita bruta total dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze).

Na hipótese de início de atividade em ano-calendário imediatamente anterior ao da opção pelo Simples Nacional, o sujeito passivo utilizará a regra prevista acima até alcançar 13 (treze) meses de atividade, quando, então, adotará a regra que prevê a utilização da receita bruta dos doze meses anteriores.

## **3 – CÁLCULO**

### **3.1 – Destaque das Receitas**

O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

- I as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;
- II as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- III as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;
- IV as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação; e

**NOTA** (Resolução CGSN nº 94-11)

a) Na hipótese de a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituta tributária, as receitas relativas à operação própria decorrentes:

I - da revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária deverão ser incluídas nas receitas decorrentes da revenda de mercadorias não sujeitas a substituição tributária, a tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e a antecipação tributária com encerramento de tributação, exceto as receitas decorrentes de exportação;

II - da venda de mercadorias por ela industrializadas sujeitas à substituição tributária deverão ser incluídas nas receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas não sujeitas à substituição tributária, a tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e, com relação ao ICMS, a antecipação tributária com encerramento de tributação, exceto no caso de exportação.

Na hipótese acima, a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher a parcela dos tributos devidos por responsabilidade tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária. Em relação ao ICMS, o valor do imposto devido por substituição tributária corresponderá à diferença entre:

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna do ente acima citado, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou sobre o preço a consumidor usualmente praticado; e

II - o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação ou prestação própria do substituto tributário. (Resolução CGSN nº 51-09, com redação dada pela Resolução CGSN nº 61, de 13 de julho de 2009).

Na hipótese de inexistência dos preços mencionados no item I, acima, o valor do ICMS devido por substituição tributária será calculado da seguinte forma: imposto devido = [base de cálculo x (1,00 + MVA) x alíquota interna] - dedução, onde:

I - “base de cálculo” é o valor da operação própria realizada pela ME ou EPP substituta tributária;

II - “MVA” é a margem de valor agregado divulgada pelo ente citado acima;

III - “alíquota interna” é a do ente citado acima;

IV - “dedução” é o valor mencionado no item II, acima.

b) No cálculo dos tributos devidos no Simples Nacional não será considerado receita de venda ou revenda de mercadorias o valor do tributo devido a título de substituição tributária.

V as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico, prevista no art. 56 da Lei Complementar nº 123-06, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08.

### **3.1.1 – Possibilidade de Utilização do Regime de Caixa (Resoluções CGSN nº 45-08, nº 50-08, art. 24, nº 64-09, art. 5º e 94-11)**

A partir de 1º de janeiro de 2009, a ME e a EPP poderão, opcionalmente, utilizar a receita bruta total recebida no mês – regime de caixa –, em substituição à receita bruta auferida – regime de competência –, de que trata o caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, exclusivamente para a determinação da base de cálculo mensal.

A opção pelo Regime de Caixa servirá exclusivamente para a apuração da base de cálculo mensal, aplicando-se o Regime de Competência para as demais finalidades, especialmente, para determinação dos limites e sublimites, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês. (Resolução CGSN nº 94-11, art. 18, parágrafo único).

A opção pela determinação da base de cálculo pelo regime de caixa será irrevogável para todo o ano-calendário e deverá ser realizada, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009)

I novembro de cada ano-calendário, com efeitos para o ano-calendário subsequente, na hipótese de ME ou EPP já optante pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009)

- II início dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas demais hipóteses, com efeitos para o próprio ano-calendário. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009)

Na hipótese em que a ME ou EPP em início de atividade, com início dos efeitos da opção pelo Simples Nacional no mês de dezembro, a opção relativa ao ano-calendário subsequente, deverá ser realizada quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de dezembro. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009)

Na hipótese de a ME ou a EPP possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas recebidas por todos os estabelecimentos.

Para a determinação dos limites e sublimites, nos termos da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês, deverá ser utilizada a receita bruta auferida (regime de competência).

Nas prestações de serviços ou operações com mercadorias a prazo, a parcela não vencida deverá obrigatoriamente integrar a base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional até o último mês do ano-calendário subsequente àquele em que tenha ocorrido a respectiva prestação de serviço ou operação com mercadorias.

A receita auferida e ainda não recebida deverá integrar a base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, na hipótese de:

- I encerramento de atividade, no mês em que ocorrer o evento;
- II retorno ao regime de competência, no último mês de vigência do regime de caixa;
- III exclusão do Simples Nacional, no mês anterior ao dos efeitos da exclusão.

O optante pelo regime de caixa, de apuração de receitas deverá manter registro dos valores a receber, no modelo constante do Anexo Único da Resolução Resolução CGSN nº 94-11, no qual constarão, no mínimo, as seguintes informações, relativas a cada prestação de serviço ou operação com mercadorias a prazo:

- I número e data de emissão de cada documento fiscal;
- II valor da operação ou prestação;
- III quantidade e valor de cada parcela, bem como a data dos respectivos vencimentos;
- IV a data de recebimento e o valor recebido;

- V saldo a receber;
- VI créditos considerados não mais cobráveis.

Na hipótese de haver mais de um documento fiscal referente a uma mesma prestação de serviço ou operação com mercadorias, estas deverão ser registradas conjuntamente.

Fica dispensado o registro na forma aqui tratada em relação às prestações e operações realizadas por meio de administradoras de cartões, inclusive de crédito, desde que a ME ou a EPP anexe ao respectivo registro os extratos emitidos pelas administradoras relativos às vendas e aos créditos respectivos.

A obrigação de manter o registro, comentado neste tópico, aplica-se para os valores decorrentes das prestações e operações realizadas por meio de cheques:

- I quando emitidos para apresentação futura, mesmo quando houver parcela à vista;
- II quando emitidos para quitação da venda total, na ocorrência de cheques não honrados;
- III não liquidados no próprio mês.

A ME ou EPP deverá apresentar à administração tributária, quando solicitados, os documentos que comprovem a efetiva cobrança dos créditos considerados não mais cobráveis.

São considerados meios de cobrança:

- I notificação extrajudicial;
- II protesto;
- III cobrança judicial;
- IV registro do débito em cadastro de proteção ao crédito.

Na hipótese de descumprimento do disposto acima, será desconsiderada, de ofício, a opção pelo Regime de Caixa, para os anos-calendário correspondentes ao período em que tenha ocorrido o descumprimento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 18, § 3º; art. 26, § 4º). Nesta hipótese, os tributos abrangidos pelo Simples Nacional deverão ser recalculados pelo Regime de Competência, sem prejuízo dos acréscimos legais correspondentes. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 18, § 3º; art. 26, § 4º)

#### ***Anexo XI da Resolução CGSN nº 94-11 – Registro de Valores a Receber***

NOME EMPRESARIAL										
CNPJ										
Data da operação ou prestação	Número(s) do(s) documento(s) fiscal(is) (1)	Valor total	Quantidade de parcelas	Número da parcela	Valor da parcela	Data do vencimento	Data do recebimento	Valor pago	Saído a receber	Valor considerado incobrável
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						
				1						
				2						
				...						
				n						

(1) observar o disposto no § 1º do art. 70 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.

### 3.2 – Aplicação dos Anexos

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante do Simples Nacional, será determinado mediante a aplicação das tabelas dos anexos da Lei Complementar nº 123-06, com alterações trazidas pela Lei Complementar nº 128-08 e pela Lei Complementar nº 133-09, conforme segue:

- I as atividades comerciais serão tributadas na forma do anexo I;
- II as atividades industriais serão tributadas na forma do Anexo II;
- III as atividades de locação de bens móveis serão tributadas na forma do Anexo III, deduzindo-se da alíquota o percentual correspondente ao ISS previsto nesse Anexo;
- IV serão tributadas na forma do Anexo III as seguintes atividades de prestação de serviços:
  - a) creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres, exceto as previstas nos incisos II e III do § 5º-D do artigo 18 da Lei Complementar nº 123, com as alterações trazidas pela Lei Complementar nº 128-08;

#### NOTA

O disposto nos incisos II e III do § 5º-D do artigo 18 da Lei Complementar nº 123, com as alterações trazidas pela Lei Complementar nº 128-08, são os que seguem:

- II academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
  - III academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes.
- b) agência terceirizada de correios;
  - c) agência de viagem e turismo;
  - d) centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;
  - e) agência lotérica;
  - f) serviços de instalação, de reparos e de manutenção em



- geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais;
- g) transporte municipal de passageiros;
- h) escritórios de serviços contábeis, observado o disposto nos §§ 22-B e 22-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08;

#### NOTA

Os §§ 22-B e 22-C do art. 18 da Lei complementar nº 123-06 determinam condições para que os escritórios de serviços contábeis possam optar pelo Simples Nacional.

- i) prestação de serviços de comunicação e de transportes interestadual e intermunicipal de cargas, deduzida a parcela correspondente ao ISS e acrescida a parcela correspondente ao ICMS prevista no Anexo I.
  - j) produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais. (Incluído pela Lei Complementar nº 133, de 2009). Vigência: a partir de 1º de janeiro de 2009.
- V as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a Contribuição Previdenciária Patronal (prevista no inciso VI do caput do art. 13 da Lei Complementar nº 123-06), devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:
- a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
  - b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

#### NOTA

A vedação em função de atividade que caracterize locação de mão de obra não se aplica as alíneas a e b, acima, conforme Lei Complementar nº 123-06, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08, art. 5º-H.

- VI as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo V:
- a) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
  - b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
  - c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
  - d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
  - e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
  - f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
  - g) empresas montadoras de estandes para feiras;
  - h) produção cultural e artística, até 31 de dezembro de 2009, passando para o anexo III a partir de janeiro de 2010;
  - i) produção cinematográfica e de artes cênicas, até 31 de dezembro de 2009, passando para o anexo III a partir de janeiro de 2010;
  - j) laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
  - k) serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
  - l) serviços de prótese em geral.
- VII A microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas na Lei Complementar nº 123-06, serão tributadas na forma do Anexo III, salvo se, para alguma dessas atividades, houver previsão expressa de tributação na forma dos Anexos IV ou V.
- VIII - As atividades com incidência simultânea de IPI e de ISS serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III da Lei Complementar nº 123-06.

### *3.2.1 – Microempreendedor Individual (Art. 18-A da Lei Complementar n° 123-06, Resolução CGSN n° 94-11)*

A partir de 1° de julho de 2009, o Microempreendedor Individual (MEI) poderá optar pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional (SIMEI), independentemente da receita bruta por ele auferida no mês.

Aplica-se subsidiariamente ao MEI o disposto nas Resoluções relativas ao Simples Nacional editadas pelo CGSN.

#### **3.2.1.1 – Conceito**

Considera-se MEI o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei n° 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que atenda cumulativamente às seguintes condições:

- I tenha auferido receita bruta acumulada no ano-calendário anterior de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais);
- II seja optante pelo Simples Nacional;
- III exerça tão somente atividades constantes do Anexo XIII da Resolução CGSN n° 94-11, descrito abaixo;
- IV possua um único estabelecimento;
- V não participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador;
- VI não contrate mais de um empregado, observado exceção citada mais adiante.

#### **3.2.1.2 – Tributação**

No caso de início de atividade, o limite de R\$ 60.000,00 será de R\$ 5.000,00 (três mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Na vigência da opção pelo SIMEI não se aplicam ao MEI:

- I valores fixos que tenham sido estabelecidos por Estado, Município ou Distrito Federal referentes a ICMS e ISS;
- II reduções de ICMS e ISS, ou qualquer dedução na base de cálculo;
- III isenções específicas para as microempresas e empresas de pequeno porte concedidas pelo Estado, Município ou Distrito

Federal a partir de 1º de julho de 2007 que abrangem integralmente a faixa de receita bruta anual de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais);

- IV retenções de ISS sobre os serviços prestados;
- V atribuições da qualidade de substituto tributário.

A opção pelo SIMEI importa opção simultânea pelo recolhimento da contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual, na forma prevista no § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O optante pelo SIMEI recolherá, por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), valor fixo mensal correspondente à soma das seguintes parcelas:

- I R\$ 59,95 (cinquenta e nove reais e noventa e cinco centavos), a título de contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual (representa 11% do salário-mínimo). Observa-se, porém, que por meio da MP 529-2011, convertida na Lei nº 12.470-11, e Resolução CGSN nº 87-2011, cuja vigência ocorre a partir de 1º de maio de 2011, a contribuição foi reduzida para 5%, o que significa que o valor a recolher se reduz para R\$ 27,25;

## NOTAS

1ª - O valor referido no item I, acima, será reajustado, na forma prevista em lei ordinária, na mesma data de reajustamento dos benefícios previdenciários de que trata a Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, de forma a manter equivalência com a contribuição de que trata o § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991.

2ª - Conforme o serviço de perguntas e respostas da Receita Federal do Brasil, o MEI que quiser ter direito à aposentadoria por tempo de contribuição deverá adotar os seguintes procedimentos:

- deverá complementar o pagamento em favor do INSS à alíquota complementar de 9%, calculada sobre o salário-mínimo. O pagamento deverá ser feito em GPS, com o código de pagamento 1295, na rede bancária, até o dia 15 do mês seguinte a que se referir o pagamento ou no primeiro dia útil subsequente se o dia 15 for feriado.

Exemplo: Com o valor atual do salário-mínimo a conta será a seguinte:

R\$ 545,00 x 9% = R\$ 49,05. Esse valor deverá ser recolhido em GPS com o código de pagamento 1295. Com esse pagamento, o valor correspondente ao salário-mínimo (atualmente R\$ 545,00) passa a contar para todos os efeitos para o cálculo de qualquer benefício previdenciário,

inclusive aposentadoria por tempo de contribuição. Observa-se, porém, que por meio da MP 529-2011, convertida na Lei nº 12.470-11, cuja vigência ocorre a partir de 1º de maio de 2011, a complementação não será mais de 9%, mas de 15% para que atinja o percentual de 20%.

Caso o trabalhador já recolha carnê mensal pelo exercício de outra atividade, poderá continuar a fazê-lo, sob os códigos normais.

2.1 - MEI que trabalhe também como autônomo Exemplo: o trabalhador já recolhe carnê mensal sobre o valor de R\$ 600,00, à alíquota de 20%, representando R\$ 120,00, em GPS, com o código 1007.

Caso recolha o DAS, efetue a contribuição complementar de 9 % (Código 1295) e mantenha a contribuição que vinha fazendo (Código 1007), seu salário-de-contribuição para fins de benefício passará a ser de R\$ 1.145,00 resultado da soma de R\$ 545,00 com R\$ 600,00.

A contribuição complementar acima citada, será exigida a qualquer tempo, sob pena de indeferimento do benefício.(Lei 12.508-11, art. 6º).

2.2 - MEI que trabalhe também para empresa, como empregado ou contribuinte individual.

Pode haver ainda trabalhador que, além de Microempreendedor Individual, tenha vínculo de trabalho com outra empresa, como empregado ou autônomo. Nesse caso, a remuneração que receber da empresa contará para todos os efeitos para os benefícios previdenciários essas informações provêm da GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de informações à Previdência Social), preenchida pela empresa. Da mesma forma, se esse trabalhador quiser que o valor recolhido em DAS passe a contar para a média no cálculo de todos os benefícios, deverá recolher a GPS (Guia da Previdência Social) com código de pagamento 1295, até o dia 15 de cada mês, com valor correspondente a 9% do salário-mínimo.

3ª - A inadimplência do recolhimento do valor previsto no item I, acima, tem como consequência a não contagem da competência em atraso para fins de carência para obtenção dos benefícios previdenciários respectivos.

- II R\$ 1,00 (um real), a título de ICMS, caso seja contribuinte desse imposto;
- III R\$ 5,00 (cinco reais), a título de ISS, caso seja contribuinte desse imposto.
- VI as receitas com incidência simultânea de IPI e de ISS. (ver mais detalhes da Resolução CGSN nº 94-11, arts. 25 e 26)

O valor a ser pago a título de ICMS ou de ISS será determinado de acordo com os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) registrados no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), observando-se:

- I o enquadramento previsto no Anexo Único;
- II as atividades econômicas constantes do CNPJ na primeira geração do Documento de Arrecadação relativo ao mês de início do enquadramento no SIMEI ou ao primeiro mês de cada ano--calendário.

A tabela constante do Anexo Único aplica-se tão somente no âmbito do SIMEI.

Na hipótese de qualquer alteração do Anexo Único, seus efeitos dar-se-ão a partir do ano-calendário subsequente, observadas as seguintes regras:

- I se determinada atividade econômica passar a ser considerada permitida ao SIMEI, o contribuinte que exerça essa atividade passará a poder optar por esse sistema de recolhimento a partir do ano-calendário seguinte ao da alteração, desde que não incorra em nenhuma das vedações previstas nesta Resolução;
- II se determinada atividade econômica deixar de ser considerada permitida ao SIMEI, o contribuinte optante que exerça essa atividade deverá efetuar a sua exclusão obrigatória do referido sistema, com efeitos para o ano-calendário subsequente.

O optante pelo SIMEI não estará sujeito à incidência dos tributos de acordo com os anexos I a V, aplicáveis às empresas optantes pelo Simples Nacional.

### **3.2.1.3 – Enquadramento**

A opção de que trata o art. 1º:

- I será irretroatável para todo o ano-calendário;
- II para a empresa já constituída, deverá ser realizada no mês de janeiro, até seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional. Para as empresas em início de atividade com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de julho de 2009, a realização da opção pelo SIMEI será simultânea à inscrição no CNPJ, observadas as condições previstas nesta Resolução, devendo ser utilizado o registro simplificado.

#### **NOTA**

O empreendedor individual com data de abertura constante do CNPJ até 30 de junho de 2009 não poderá optar pelo SIMEI no ano--calendário de 2009.

Na opção pelo SIMEI, o MEI declarará:

- I que não se enquadra nas vedações para ingresso no SIMEI;
- II que se enquadra nos limites previstos de receita bruta.

A RFB disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios relação dos contribuintes optantes pelo SIMEI.

Enquanto não vencido o prazo para solicitação da opção pelo SIMEI, o contribuinte poderá: (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

- I regularizar eventuais pendências impeditivas ao ingresso no SIMEI, sujeitando-se à rejeição da solicitação de opção caso não as regularize até o término desse prazo; (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- II efetuar o cancelamento da solicitação de opção, salvo se já houver sido confirmada. (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

#### **NOTAS**

1ª - Ver Portaria SCS/MDIC Nº 11, DOU de 15-10-2009 que estabelece regras de atendimento e inscrição do Microempreendedor Individual – MEI.

2ª - Observadas as demais condições exigidas, poderá optar pela sistemática do SIMEI o empresário individual que exerça atividade de comercialização e processamento de produtos de natureza extrativista.

#### **3.2.1.3.1 - da inscrição e da baixa**

Na elaboração de normas de sua competência, os órgãos e entidades envolvidos na abertura e fechamento de empresas, dos 3 (três) âmbitos de governo, deverão considerar a unicidade do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas, para tanto devendo articular as competências próprias com aquelas dos demais membros, e buscar, em conjunto, compatibilizar e integrar procedimentos, de modo a evitar a duplicidade de exigências e garantir a linearidade do processo, da perspectiva do usuário.

O processo de abertura, registro, alteração e baixa do Microempreendedor Individual (MEI) de que trata o, bem como qualquer exigência para o início de seu funcionamento, deverão ter trâmite especial e simplificado, preferencialmente eletrônico, opcional para o empreendedor na forma a ser disciplinada pelo CGSIM, observado o seguinte:

- I poderão ser dispensados o uso da firma, com a respectiva assinatura autógrafa, o capital, requerimentos, demais assinaturas, informações relativas ao estado civil e regime de bens, bem como remessa de documentos, na forma estabelecida pelo CGSIM; e
- II o cadastro fiscal estadual ou municipal poderá ser simplificado ou ter sua exigência postergada, sem prejuízo da possibilidade de emissão de documentos fiscais de compra, venda ou prestação de serviços, vedada, em qualquer hipótese, a imposição de custos pela autorização para emissão, inclusive na modalidade avulsa.

Enquanto não vencido o prazo para solicitação da opção pelo SIMEI,

#### **3.2.1.4 – Desenquadramento**

O desenquadramento do SIMEI será realizado de ofício ou mediante comunicação do MEI.

O desenquadramento do SIMEI não implica necessariamente exclusão do Simples Nacional.

O desenquadramento mediante comunicação do contribuinte dar-se-á:



- I por opção, a qualquer tempo, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, salvo quando a comunicação for feita no mês de janeiro, quando os efeitos do desenquadramento dar-se-ão nesse mesmo ano--calendário; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 76, de 13 de setembro de 2010);
- II obrigatoriamente, quando deixar de atender a qualquer das condições previstas ou quando se transformar em sociedade empresária, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao da ocorrência da situação impeditiva;
- III obrigatoriamente, quando exceder, no ano-calendário, o limite de receita bruta de R\$ 60.000,00, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos:
  - a) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);
  - b) retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);
- IV obrigatoriamente, quando exceder o limite de receita bruta de R\$ 5.000,00 multiplicado pelo número de meses (empresa que iniciou a atividade no próprio ano-calendário), devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos:
  - a) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);
  - b) retroativamente ao início de atividade, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);
- V obrigatoriamente, quando incorrer em alguma das situações previstas para a exclusão do Simples Nacional.

O desenquadramento de ofício dar-se-á quando verificada a falta de comunicação obrigatória.

Não se efetuará o desenquadramento de ofício pelo exercício de atividade não permitida caso a ocupação estivesse permitida quando do

enquadramento no SIMEI. (Incluído pela Resolução CGSN nº 78, de 13 de setembro de 2010)

O contribuinte desenquadrado do SIMEI passará a recolher os tributos devidos pela regra geral do Simples Nacional a partir da data de início dos efeitos do desenquadramento, observado o que segue:

- a) O contribuinte desenquadrado do SIMEI e excluído do Simples Nacional passará a recolher os tributos devidos de acordo com as respectivas legislações de regência.
- b) Na hipótese de a receita bruta auferida no ano-calendário anterior não exceder em mais de 20% (vinte por cento) os limites de Receita Bruta, o contribuinte deverá recolher a diferença, sem acréscimos, no vencimento estipulado para o pagamento dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional relativos ao mês de janeiro do ano-calendário subsequente, aplicando-se as alíquotas previstas nos Anexos da Lei Complementar nº 123, de 2006, observando-se, com relação à inclusão dos percentuais relativos ao ICMS e ao ISS, as tabelas constantes do Anexo Único desta Resolução. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 64, de 17 de agosto de 2009).

Na hipótese de a receita bruta auferida exceder em mais de 20% (vinte por cento) os limites estipulados, o contribuinte deverá informar no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) as receitas efetivas mensais, devendo ser recolhidas as diferenças relativas aos tributos com os acréscimos legais na forma prevista na legislação do Imposto sobre a Renda.

A alteração de dados no CNPJ informada pelo empresário à Secretaria da Receita Federal do Brasil equivalerá à comunicação obrigatória de desenquadramento da sistemática de recolhimento do SIMEI, nas seguintes hipóteses:

- I alteração para natureza jurídica distinta de empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil);
- II inclusão de atividade econômica não autorizada pelo CGSN;
- III abertura de filial.

### **3.2.1.5 – Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS)**

O DAS será gerado exclusivamente, para o MEI, por meio do Pro-

grama Gerador do DAS para o MEI - PGMEI: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I).

Para o contribuinte optante pelo SIMEL, o aplicativo possibilitará a emissão simultânea dos Documentos de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), para todos os meses do ano-calendário.

A impressão estará disponível a partir do início do ano-calendário ou do início das atividades do MEI.

### **3.2.1.6 – Contratação de Empregado**

O MEI poderá contratar um único empregado que receba exclusivamente 1 (um) salário-mínimo ou o piso salarial da categoria profissional.

O custo previdenciário, recolhido em GPS, é de R\$ 59,95, sendo R\$ 16,35 de responsabilidade do empregador e R\$ 43,60 descontado de empregado. Esses valores se alteram caso o salário seja superior ao salário-mínimo e até o piso da categoria profissional.

A GPS é recolhida até o dia 20 de cada mês com o código 2003.

Quanto ao recolhimento do FGTS e informação à previdência, só deve ser feita se o Empreendedor Individual tiver empregado.

Havendo empregado, a GFIP deve ser entregue até o dia 7 do mês seguinte ao pagamento do salário por meio de um sistema chamado conectividade social da Caixa Econômica Federal.

Ao preencher e entregar a GFIP, deverá ser depositado o FGTS do empregado, calculado à base de 8% sobre o seu salário. Todas essas contas são feitas automaticamente pelo sistema GFIP, que deve ser baixado do site da Internet da Receita Federal, no endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br) na parte de download.

Em resumo, o custo total do empregado para o microempreendedor individual é 11% do respectivo salário-mínimo ou piso da categoria, o que equivale a R\$ 59,95 se o empregado ganhar o salário-mínimo. O valor muda sempre que o salário-mínimo for alterado.

Para os casos de afastamento legal do único empregado do MEI, será permitida a contratação de outro empregado, inclusive por prazo determinado, até que cessem as condições do afastamento, na forma estabelecida pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

### **3.2.1.7 – Cessão ou Locação de Mão de Obra**

O MEI não poderá realizar cessão ou locação de mão de obra.

Cessão ou locação de mão de obra é a colocação à disposição da em-

presa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores, inclusive o MEI, que realizem serviços contínuos relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

Dependências de terceiros são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam à empresa prestadora dos serviços.

Serviços contínuos são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores.

Por colocação à disposição da empresa contratante entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não eventual, respeitados os limites do contrato.

A vedação de que trata este tópico não se aplica à prestação de serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos. Todavia, a empresa contratante de serviços executados por intermédio do MEI deverá, com relação a esta contratação:

- I recolher a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) a que se refere o inciso III do caput e o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;
- II prestar as informações de que trata o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 (GEFIP);
- III cumprir as demais obrigações acessórias relativas à contratação de contribuinte individual.

O disposto acima aplica-se a qualquer forma de contratação, inclusive por empreitada.

### **3.2.1.8 – Declaração Anual de Ajuste e Outras Obrigações Acessórias**

Na hipótese de o MEI ser optante pelo SIMEI no ano-calendário anterior, deverá apresentar, até o último dia de maio de cada ano, à RFB, a Declaração Anual do Simples Nacional para o Microempendedor Individual (DASN-SIMEI), em formato especial, que conterà tão somente:

- I a receita bruta total auferida relativa ao ano-calendário anterior;

- II a receita bruta total auferida relativa ao ano-calendário anterior, referente às atividades sujeitas ao ICMS;
- III informação referente à contratação de empregado, quando houver. (Incluído pela Resolução CGSN nº 68, de 28 de outubro de 2009)

## NOTAS

1ª - Fica dispensada da apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda, a pessoa física que seja Microempreendedor Individual – MEI, nos termos dos arts. 18-A a 18-C da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que não se enquadre nas demais hipóteses de obrigatoriedade de apresentação estabelecidas no referido artigo (Ato Declaratório Executivo RFB nº 70, DOU de 29-06-2009).

2ª - Os dados informados na DASN-SIMEI relativos ao item III, acima, poderão ser encaminhados pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) ao Ministério do Trabalho e Emprego, observados procedimentos estabelecidos entre as partes, com vistas à exoneração da obrigação da apresentação da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) por parte do MEI (Resolução CGSN nº 81-2011);

3ª - A partir da instituição, em ato próprio do CGSN, da Declaração Única do MEI (DUMEI), de que trata o § 3º do art. 18-C da Lei Complementar nº 123, de 2006, o MEI ficará dispensado da apresentação da DASN-SIMEI. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-C, § 4º).

Além da entrega da Declaração Anual, conforme comentado acima, o MEI mensalmente deverá fazer uma declaração correspondente, basicamente, à informação de quanto o empreendimento faturou, com emissão de notas fiscais e sem a emissão de notas fiscais. Pode ser de próprio punho e não precisa ser enviada a lugar algum. Basta guardá-la. O modelo dessa declaração está no anexo XII da Resolução CGSN nº 94-11, com redação dada pela Resolução CGSN nº 68-09.

O empreendedor deverá guardar as notas fiscais de suas compras e zelar pela sua atividade, mantendo controles em relação ao que compra, ao que vende e quanto está ganhando, para o que é indicado o assessoramento de um profissional da Contabilidade ou de uma organização contábil.

O MEI está dispensado, ressalvado em relação ao empregado, conforme disposto no art. 18-C da LC nº 123-06, caso possua, de:

- I atender o disposto no inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;
- II apresentar a Relação Anual de Informações Sociais (Rais); e
- III declarar ausência de fato gerador para a Caixa Econômica Federal para emissão da Certidão de Regularidade Fiscal perante o FGTS.

### 3.2.1.8.1 - Da Certificação Digital para o MEI

O MEI não estará obrigado ao uso da certificação digital para cumprimento de obrigações principais ou acessórias, bem como para recolhimento do FGTS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 7º)

Independentemente do disposto acima, poderá ser exigida a utilização de códigos de acesso para cumprimento das referidas obrigações. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 26, § 7º)

### 3.2.1.9 – Baixa no caso de haver débitos

No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, o MEI poderá, a qualquer momento, solicitar a baixa nos registros independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos.

A baixa referida não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados do titular impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pela empresa ou por seu titular. A solicitação de baixa importa assunção pelo titular das obrigações acima descritas.

### 3.2.1.10 – Relação de Atividades em que é Permitida a Opção pelo SIMEI (Anexo XIII da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011))

OCUPAÇÃO	CNAE	DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE	ISS	ICMS
ABATEDOR(A) DE AVES	1012-1/01	ABATE DE AVES	N	N
ABATEDOR(A) DE AVES COM COMERCIALIZAÇÃO DO PRODUTO	4724-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
ACABADOR(A) DE CALÇADOS	1531-9/02	ACABAMENTO DE CALÇADOS DE COURO SOB CONTRATO	S	S
AÇOUGUEIRO(A)	4722-9/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES - AÇOUGUES	N	S
ADESTRADOR(A) DE ANIMAIS	9609-2/03	ALOJAMENTO, HIGIENE E EMBELEZAMENTO DE ANIMAIS	S	N
ADESTRADOR(A) DE CÃES DE GUARDA	8011-1/02	SERVIÇOS DE ADESTRAMENTO DE CÃES DE GUARDA	S	N
AGENTE DE CORREIO FRANQUEADO E PERMISSIONÁRIO	5310-5/02	ATIVIDADES DE FRANQUEADAS DO CORREIO NACIONAL	S	S
AGENTE DE VIAGENS	7911-2/00	AGÊNCIAS DE VIAGENS	S	N
AGENTE FUNERÁRIO	9603-3/04	SERVIÇOS DE FUNERÁRIAS	S	N
AGENTE MATRIMONIAL	9609-2/02	AGÊNCIAS MATRIMONIAIS	S	N
ALFAIATE	1412-6/02	CONFECÇÃO, SOB MEDIDA, DE PEÇAS DO VESTUÁRIO, EXCETO ROUPAS ÍNTIMAS	S	N
ALINHADOR(A) DE PNEUS	4520-0/04	SERVIÇOS DE ALINHAMENTO E BALANCEAMENTO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
AMOLADOR(A) DE ARTIGOS DE CUTELARIA	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS, PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
ANIMADOR(A) DE FESTAS	9329-8/99	OUTRAS ATIVIDADES DE RECREAÇÃO E LAZER NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
ANTIQUÁRIO(A)	4785-7/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ANTIGUIDADES	N	S
APLICADOR(A) AGRÍCOLA	0161-0/01	SERVIÇO DE PULVERIZAÇÃO E CONTROLE DE PRAGAS AGRÍCOLAS	S	N
APURADOR(A), COLETOR(A) E FORNECEDOR(A) DE RECORTES DE MATÉRIAS PUBLICADAS EM JORNAIS E REVISTAS	6399-2/00	OUTRAS ATIVIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INFORMAÇÃO NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
ARMADOR(A) DE FERRAGENS NA CONSTRUÇÃO CIVIL	2599-3/01	SERVIÇOS DE CONFEÇÃO DE ARMAÇÕES METÁLICAS PARA A CONSTRUÇÃO	S	N
ARQUIVISTA DE DOCUMENTOS	8211-3/00	SERVIÇOS COMBINADOS DE ESCRITÓRIO E APOIO ADMINISTRATIVO	S	N
ARTESÃO(Ã) DE BIJUTERIAS	3212-4/00	FABRICAÇÃO DE BIJUTERIAS E ARTEFATOS SEMELHANTES	N	S
ARTESÃO(Ã) EM BORRACHA	2219-6/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE BORRACHA NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM CERÂMICA	2349-4/99	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS CERÂMICOS NÃO-REFRATÁRIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM CIMENTO	2330-3/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS ARTEFATOS E PRODUTOS DE CONCRETO, CIMENTO, FIBROCIMENTO, GESSO E MATERIAIS SEMELHANTES	N	S
ARTESÃO(Ã) EM CORTIÇA, BAMBU E AFINS	1629-3/02	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DIVERSOS DE CORTIÇA, BAMBU, PALHA, VIME E OUTROS MATERIAIS TRANÇADOS, EXCETO MÓVEIS	N	S
ARTESÃO(Ã) EM COURO	1529-7/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE COURO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM GESSO	2330-3/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS ARTEFATOS E PRODUTOS DE CONCRETO, CIMENTO, FIBROCIMENTO, GESSO E MATERIAIS SEMELHANTES	N	S
ARTESÃO(Ã) EM LOUÇAS, VIDRO E CRISTAL	2399-1/01	DECORAÇÃO, LAPIDAÇÃO, GRAVAÇÃO, VITRIFICAÇÃO E OUTROS TRABALHOS EM CERÂMICA, LOUÇA, VIDRO E CRISTAL	S	N
ARTESÃO(Ã) EM MADEIRA	1629-3/01	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DIVERSOS DE MADEIRA, EXCETO MÓVEIS	N	S
ARTESÃO(Ã) EM MÁRMORE, GRANITO, ARDÓSIA E OUTRAS PEDRAS	2391-5/03	APARELHAMENTO DE PLACAS E EXECUÇÃO DE TRABALHOS EM MÁRMORE, GRANITO, ARDÓSIA E OUTRAS PEDRAS	S	S

*Segue*



<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
ARTESÃO(Ã) EM METAIS	2599-3/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS DE METAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM METAIS PRECIOSOS	3211-6/02	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE JOALHERIA E OURIVESARIA	N	S
ARTESÃO(Ã) EM OUTROS MATERIAIS	3299-0/99	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DIVERSOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM PAPEL	1749-4/00	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PASTAS CELULÓSICAS, PAPEL, CARTOLINA, PAPEL-CARTÃO E PAPELÃO ONDULADO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM PLÁSTICO	2229-3/99	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE MATERIAL PLÁSTICO PARA OUTROS USOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
ARTESÃO(Ã) EM VIDRO	2319-2/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DE VIDRO	N	S
ASTRÓLOGO(A)	9609-2/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PESSOAIS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
AZULEJISTA	4330-4/05	APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES	S	N
BALANCEADOR(A) DE PNEUS	4520-0/04	SERVIÇOS DE ALINHAMENTO E BALANCEAMENTO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
BALEIRO(A)	4721-1/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE DOCES, BALAS, BOMBONS E SEMELHANTES	N	S
BANHISTA DE ANIMAIS DOMÉSTICOS	9609-2/03	ALOJAMENTO, HIGIENE E EMBELEZAMENTO DE ANIMAIS	S	N
BARBEIRO(A)	9602-5/01	CABELEIREIROS	S	N
BARQUEIRO(A)	5099-8/99	OUTROS TRANSPORTES AQUAVIÁRIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
BARRAQUEIRO(A)	4712-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS - MINIMERCADOS, MERCEARIAS E ARMAZÉNS	N	S
BENEFICIADOR(A) DE CASTANHA	1031-7/00	FABRICANTE DE CONSERVAS DE FRUTAS	N	S
BIKEBOY (CICLISTA MENSAGEIRO)	5320-2/02	SERVIÇOS DE ENTREGA RÁPIDA	S	N
BIKE PROPAGANDISTA	7319-0/99	OUTRAS ATIVIDADES DE PUBLICIDADE NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
BOLACHEIRO(A)/BISCOITEIRO(A)	1092-9/00	FABRICAÇÃO DE BISCOITOS E BOLACHAS	N	S
BOMBEIRO(A) HIDRÁULICO	4322-3/01	INSTALAÇÕES HIDRÁULICAS, SANITÁRIAS E DE GÁS	S	N
BONELEIRO(A) (FABRICANTE DE BONÉS)	1414-2/00	FABRICAÇÃO DE ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO, EXCETO PARA SEGURANÇA E PROTEÇÃO	N	S
BORDADEIRO(A)	1340-5/99	OUTROS SERVIÇOS DE ACABAMENTO EM FIOS, TECIDOS, ARTEFATOS TÊXTEIS E PEÇAS DO VESTUÁRIO	S	N
BORRACHEIRO(A)	4520-0/06	SERVIÇOS DE BORRACHARIA PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
BRITADOR	2391-5/01	BRITAMENTO DE PEDRAS, EXCETO ASSOCIADO À EXTRAÇÃO	N	S
CABELEIREIRO(A)	9602-5/01	CABELEIREIROS	S	N
CALAFETADOR(A)	4330-4/05	APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES	S	N
CAMINHONEIRO(A) DE CARGAS NÃO PERIGOSAS	4930-2/02	TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANÇAS, INTERMUNICIPAL, INTERESTADUAL E INTERNACIONAL	N	S
CANTOR(A)/MÚSICO(A) INDEPENDENTE	9001-9/02	PRODUÇÃO MUSICAL	S	N

Segue

OCUPAÇÃO	CNAE	DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE	ISS	ICMS
CAPOTEIRO(A)	4520-0/08	SERVIÇOS DE CAPOTARIA	S	N
CARPINTEIRO(A)	1622-6/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS ARTIGOS DE CARPINTARIA PARA CONSTRUÇÃO	N	S
CARPINTEIRO(A) INSTALADOR(A)	4330-4/02	INSTALAÇÃO DE PORTAS, JANELAS, TETOS, DIVISÓRIAS E ARMÁRIOS EMBUTIDOS DE QUALQUER MATERIAL	S	N
CARREGADOR (VEÍCULOS DE TRANSPORTES TERRESTRES)	5212-5/00	CARGA E DESCARGA	S	N
CARREGADOR DE MALAS	9609-2/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PESSOAIS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
CARROCEIRO - COLETA DE ENTULHOS E RESÍDUOS	3811-4/00	COLETA DE RESÍDUOS NÃO-PERIGOSOS	S	N
CARROCEIRO - TRANSPORTE DE CARGA	4930-2/01	TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANÇAS, MUNICIPAL	S	N
CARROCEIRO - TRANSPORTE DE MUDANÇA	4930-2/04	TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE MUDANÇAS	S	S
CARTAZISTA, PINTOR DE FAIXAS PUBLICITÁRIAS E DE LETRAS	8299-7/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PRESTADOS PRINCIPALMENTE ÀS EMPRESAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
CHAPELEIRO(A)	1414-2/00	FABRICAÇÃO DE ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO, EXCETO PARA SEGURANÇA E PROTEÇÃO	N	S
CHAVEIRO(A)	9529-1/02	CHAVEIROS	S	N
CHOCOLATEIRO(A)	1093-7/01	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DERIVADOS DO CACAU E DE CHOCOLATES	N	S
CHURRASQUEIRO(A) AMBULANTE	5612-1/00	SERVIÇOS AMBULANTES DE ALIMENTAÇÃO	N	S
CHURRASQUEIRO(A) EM DOMICÍLIO	5620-1/02	SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PARA EVENTOS E RECEPÇÕES - BUFÊ	S	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
CLICHERISTA	1821-1/00	SERVIÇOS DE PRÉ-IMPRESSÃO	S	N
COBRADOR(A) DE DÍVIDAS	8291-1/00	ATIVIDADES DE COBRANÇAS E INFORMAÇÕES CADASTRAIS	S	N
COLCHOEIRO(A)	3104-7/00	FABRICAÇÃO DE COLCHÕES	N	S
COLETOR DE RESÍDUOS NÃO-PERIGOSOS	3811-4/00	COLETA DE RESÍDUOS NÃO-PERIGOSOS	S	N
<i>COLETOR DE RESÍDUOS PERIGOSOS</i>	3812-2/00	<i>COLETA DE RESÍDUOS PERIGOSOS</i>	S	N
COLOCADOR(A) DE PIERCING	9609-2/06	SERVIÇOS DE TATUAGEM E COLOCAÇÃO DE PIERCING	S	N
COLOCADOR(A) DE REVESTIMENTOS	4330-4/05	APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES	S	N
COMERCIANTE DE INSETICIDAS E RATICIDAS	4789-0/05	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS SANEANTES DOMISSANITÁRIOS	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS PARA PISCINAS	4789-0/05	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS SANEANTES DOMISSANITÁRIOS	N	S
COMERCIANTE DE ANIMAIS VIVOS E DE ARTIGOS E ALIMENTOS PARA ANIMAIS DE ESTIMAÇÃO	4789-0/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE ANIMAIS VIVOS E DE ARTIGOS E ALIMENTOS PARA ANIMAIS DE ESTIMAÇÃO	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE ARMARINHO	4755-5/02	COMERCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE ARMARINHO	N	S
<i>COMERCIANTE DE ARTIGOS DE BEBÊ</i>	4789-0/99	<i>COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE</i>	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE CAÇA, PESCA E CAMPING	4763-6/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE CAÇA, PESCA E CAMPING	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE CAMA, MESA E BANHO	4755-5/03	COMERCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE CAMA, MESA E BANHO	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE COLCHOARIA	4754-7/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE COLCHOARIA	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE CUTELARIA	4759-8/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS ARTIGOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE ILUMINAÇÃO	4754-7/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE ILUMINAÇÃO	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE JOALHERIA	4783-1/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE JOALHERIA	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE ÓPTICA	4774-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE ÓPTICA	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE RELOJOARIA	4783-1/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE RELOJOARIA	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE TAPEÇARIA, CORTINAS E PERSIANAS	4759-8/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE TAPEÇARIA, CORTINAS E PERSIANAS	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DE VIAGEM	4782-2/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE VIAGEM	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS	4781-4/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS ERÓTICOS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS ESPORTIVOS	4763-6/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS ESPORTIVOS	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS FOTOGRÁFICOS E PARA FILMAGEM	4789-0/08	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS FOTOGRÁFICOS E PARA FILMAGEM	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS FUNERÁRIOS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS MÉDICOS E ORTOPÉDICOS	4773-3/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS MÉDICOS E ORTOPÉDICOS	N	S
COMERCIANTE DE ARTIGOS PARA HABITAÇÃO	4759-8/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS ARTIGOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
COMERCIANTE DE ARTIGOS USADOS	4785-7/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS ARTIGOS USADOS	N	S
COMERCIANTE DE BEBIDAS	4723-7/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE BEBIDAS	N	S
COMERCIANTE DE BICICLETAS E TRICICLOS; PEÇAS E ACESSÓRIOS	4763-6/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE BICICLETAS E TRICICLOS; PEÇAS E ACESSÓRIOS	N	S
COMERCIANTE DE SUVENIRES, BIJUTERIAS E ARTESANATOS	4789-0/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE SUVENIRES, BIJUTERIAS E ARTESANATOS	N	S
COMERCIANTE DE BRINQUEDOS E ARTIGOS RECREATIVOS	4763-6/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE BRINQUEDOS E ARTIGOS RECREATIVOS	N	S
COMERCIANTE DE CAL, AREIA, PEDRA BRITADA, TIJOLOS E TELHAS	4744-0/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE CAL, AREIA, PEDRA BRITADA, TIJOLOS E TELHAS	N	S
COMERCIANTE DE CALÇADOS	4782-2/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE CALÇADOS	N	S
COMERCIANTE DE CARVÃO E LENHA	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE CESTAS DE CAFÉ DA MANHÃ	4729-6/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL OU ESPECIALIZADO EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE COSMÉTICOS E ARTIGOS DE PERFUMARIA	4772-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE COSMÉTICOS, PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL	N	S
COMERCIANTE DE DISCOS, CDS, DVDS E FITAS	4762-8/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE DISCOS, CDS, DVDS E FITAS	N	S
COMERCIANTE DE ELETRODOMÉSTICOS E EQUIPAMENTOS DE ÁUDIO E VÍDEO	4753-9/00	COMÉRCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE ELETRODOMÉSTICOS E EQUIPAMENTOS DE ÁUDIO E VÍDEO	N	S
COMERCIANTE DE EMBALAGENS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE EQUIPAMENTOS DE TELEFONIA E COMUNICAÇÃO	4752-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE EQUIPAMENTOS DE TELEFONIA E COMUNICAÇÃO	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
COMERCIANTE DE EQUIPAMENTOS E SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA	4751-2/01	COMÉRCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE EQUIPAMENTOS E SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA	S	S
COMERCIANTE DE EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO	4789-0/07	COMÉRCIO VAREJISTA DE EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO	N	S
COMERCIANTE DE EXTINTORES DE INCÊNDIO	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE FERRAGENS E FERRAMENTAS	4744-0/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE FERRAGENS E FERRAMENTAS	N	S
COMERCIANTE DE FLORES, PLANTAS E FRUTAS ARTIFICIAIS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE FOGOS DE ARTIFÍCIO	4789-0/06	COMÉRCIO VAREJISTA DE FOGOS DE ARTIFÍCIO E ARTIGOS PIROTÉCNICOS	N	S
COMERCIANTE DE GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP)	4784-9/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP)	N	S
COMERCIANTE DE INSTRUMENTOS MUSICAIS E ACESSÓRIOS	4756-3/00	COMÉRCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE INSTRUMENTOS MUSICAIS E ACESSÓRIOS	N	S
COMERCIANTE DE LATICÍNIOS	4721-1/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE LATICÍNIOS E FRIOS	N	S
COMERCIANTE DE LUBRIFICANTES	4732-6/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE LUBRIFICANTES	N	S
COMERCIANTE DE MADEIRA E ARTEFATOS	4744-0/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE MADEIRA E ARTEFATOS	N	S
COMERCIANTE DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO EM GERAL	4744-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO EM GERAL	N	S
COMERCIANTE DE MATERIAIS HIDRÁULICOS	4744-0/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAIS HIDRÁULICOS	N	S
COMERCIANTE DE MATERIAL ELÉTRICO	4742-3/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAL ELÉTRICO	N	S
COMERCIANTE DE MEDICAMENTOS VETERINÁRIOS	4771-7/04	COMÉRCIO VAREJISTA DE MEDICAMENTOS VETERINÁRIOS	N	S
COMERCIANTE DE MIUDEZAS E QUINQUILHARIAS	4713-0/02	LOJAS DE VARIEDADES, EXCETO LOJAS DE DEPARTAMENTOS OU MAGAZINES	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
COMERCIANTE DE MOLDURAS E QUADROS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE MÓVEIS	4754-7/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS	N	S
COMERCIANTE DE OBJETOS DE ARTE	4789-0/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE OBJETOS DE ARTE	N	S
COMERCIANTE DE PEÇAS E ACESSÓRIOS NOVOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	4530-7/03	COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS NOVOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	N	S
COMERCIANTE DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA APARELHOS ELETROELETRÔNICOS PARA USO DOMÉSTICO	4757-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA ESPECIALIZADO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA APARELHOS ELETROELETRÔNICOS PARA USO DOMÉSTICO, EXCETO INFORMÁTICA E COMUNICAÇÃO	N	S
COMERCIANTE DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA MOTOCICLETAS E MOTONETAS	4541-2/05	COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA MOTOCICLETAS E MOTONETAS	N	S
COMERCIANTE DE PEÇAS E ACESSÓRIOS USADOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	4530-7/04	COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS USADOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	N	S
COMERCIANTE DE PERUCAS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE PLANTAS, FLORES NATURAIS, VASOS E ADUBOS	4789-0/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE PLANTAS E FLORES NATURAIS	N	S
COMERCIANTE DE PNEUMÁTICOS E CÂMARAS-DE-AR	4530-7/05	COMÉRCIO A VAREJO DE PNEUMÁTICOS E CÂMARAS-DE-AR	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL	4772-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE COSMÉTICOS, PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS DE LIMPEZA	4789-0/05	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS SANEANTES DOMISSANITÁRIOS	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO	4721-1/02	PADARIA E CONFEITARIA COM PREDOMINÂNCIA DE REVENDA	N	S

Segue



<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
COMERCIANTE DE PRODUTOS DE TABACARIA	4729-6/01	TABACARIA	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS HOMEOPÁTICOS	4771-7/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS HOMEOPÁTICOS	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS, SEM MANIPULAÇÃO DE FÓRMULAS	4771-7/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS, SEM MANIPULAÇÃO DE FÓRMULAS	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS NATURAIS	4729-6/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL OU ESPECIALIZADO EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS PARA FESTAS E NATAL	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE PRODUTOS RELIGIOSOS	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE REDES PARA DORMIR	4789-0/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE SISTEMA DE SEGURANÇA RESIDENCIAL	4759-8/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS ARTIGOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE TECIDOS	4755-5/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE TECIDOS	N	S
COMERCIANTE DE TINTAS E MATERIAIS PARA PINTURA	4741-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE TINTAS E MATERIAIS PARA PINTURA	N	S
COMERCIANTE DE TOLDOS E PAPEL DE PAREDE	4759-8/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS ARTIGOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
COMERCIANTE DE VIDROS	4743-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE VIDROS	N	S
COMPOTEIRO(A)	1031-7/00	FABRICAÇÃO DE CONSERVAS DE FRUTAS	N	S
CONFECIONADOR(A) DE CARIMBOS	3299-0/02	FABRICAÇÃO DE CANETAS, LÁPIS E OUTROS ARTIGOS PARA ESCRITÓRIO	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
CONFECCIONADOR(A) DE FRALDAS DESCARTÁVEIS	1742-7/01	FABRICAÇÃO DE FRALDAS DESCARTÁVEIS	N	S
CONFEITEIRO(A)	1091-1/01	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO INDUSTRIAL	N	S
CONTADOR(A)/ TÉCNICO(A) CONTÁBIL	6920-6/01	ATIVIDADES DE CONTABILIDADE	S	N
COSTUREIRO(A) DE ROUPAS, EXCETO SOB MEDIDA	1412-6/01	CONFECCÃO DE PEÇAS DE VESTUÁRIO, EXCETO ROUPAS ÍNTIMAS E AS CONFECCIONADAS SOB MEDIDA	S	S
COSTUREIRO(A) DE ROUPAS, SOB MEDIDA	1412-6/02	CONFECCÃO, SOB MEDIDA, DE PEÇAS DO VESTUÁRIO, EXCETO ROUPAS ÍNTIMAS	S	N
COVEIRO	9603-3/03	SERVIÇOS DE SEPULTAMENTO	S	N
COZINHEIRO(A) QUE FORNECE REFEIÇÕES PRONTAS E EMBALADAS PARA CONSUMO	5620-1/04	FORNECIMENTO DE ALIMENTOS PREPARADOS PREPONDERANTEMENTE PARA CONSUMO DOMICILIAR	N	S
CRIADOR(A) DE ANIMAIS DOMÉSTICOS	0159-8/02	CRIAÇÃO DE ANIMAIS DE ESTIMAÇÃO	N	S
CRIADOR(A) DE PEIXES ORNAMENTAIS EM ÁGUA DOCE	0322-1/04	CRIAÇÃO DE PEIXES ORNAMENTAIS EM ÁGUA DOCE	N	S
CRIADOR(A) DE PEIXES ORNAMENTAIS EM ÁGUA SALGADA	0321-3/04	CRIAÇÃO DE PEIXES ORNAMENTAIS EM ÁGUA SALGADA E SALOBRA	N	S
CROCHETEIRO(A)	1422-3/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO, PRODUZIDOS EM MALHARIAS E TRICOTAGENS, EXCETO MEIAS	N	S
CUIDADOR(A) DE IDOSOS E ENFERMOS	8712-3/00	ATIVIDADES DE FORNECIMENTO DE INFRA-ESTRUTURA DE APOIO E ASSISTÊNCIA A PACIENTE NO DOMICÍLIO	S	N
CUNHADOR(A) DE MOEDAS E MEDALHAS	3211-6/03	CUNHAGEM DE MOEDAS E MEDALHAS	N	S
CURTIDOR DE COURO	1510-6/00	CURTIMENTO E OUTRAS PREPARAÇÕES DE COURO	N	S
CUSTOMIZADOR(A) DE ROUPAS	1340-5/99	OUTROS SERVIÇOS DE ACABAMENTO EM FIOS, TECIDOS, ARTEFATOS TÊXTEIS E PEÇAS DO VESTUÁRIO	S	N
DEDETIZADOR(A)	8122-2/00	IMUNIZAÇÃO E CONTROLE DE PRAGAS URBANAS	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
DEPILADOR(A)	9602-5/02	ATIVIDADES DE ESTÉTICA E OUTROS SERVIÇOS DE CUIDADOS COM A BELEZA	S	N
DIGITADOR(A)	8219-9/99	PREPARAÇÃO DE DOCUMENTOS E SERVIÇOS ESPECIALIZADOS DE APOIO ADMINISTRATIVO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
<i>DISC JOCKEY (DJ) OU VIDEO JOCKEY (VJ)</i>	9001-9/06	ATIVIDADES DE SONORIZAÇÃO E DE ILUMINAÇÃO	S	N
DISTRIBUIDOR(A) DE ÁGUA POTÁVEL EM CAMINHÃO PIPA	3600-6/02	DISTRIBUIÇÃO DE ÁGUA POR CAMINHÕES	S	S
DOCEIRO(A)	5620-1/04	FORNECIMENTO DE ALIMENTOS PREPARADOS PREPONDERANTEMENTE PARA CONSUMO DOMICILIAR	N	S
DUBLADOR(A)	5912-0/01	SERVIÇOS DE DUBLAGEM	S	N
EDITOR(A) DE JORNAIS	5812-3/00	EDIÇÃO DE JORNAIS	S	N
EDITOR(A) DE LISTA DE DADOS E DE OUTRAS INFORMAÇÕES	5819-1/00	EDIÇÃO DE CADASTROS, LISTAS E DE OUTROS PRODUTOS GRÁFICOS	S	N
EDITOR(A) DE LIVROS	5811-5/00	EDIÇÃO DE LIVROS	S	N
EDITOR(A) DE REVISTAS	5813-1/00	EDIÇÃO DE REVISTAS	S	N
EDITOR(A) DE VÍDEO	5912-0/99	ATIVIDADES DE PÓS-PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA, DE VÍDEOS E DE PROGRAMAS DE TELEVISÃO NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
ELETRICISTA DE AUTOMÓVEIS	4520-0/03	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO ELÉTRICA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
ELETRICISTA EM RESIDÊNCIAS E ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS	4321-5/00	INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO ELÉTRICA	S	N
ENCADERNADOR(A)/ PLASTIFICADOR(A)	1822-9/01	SERVIÇOS DE ENCADERNAÇÃO E PLASTIFICAÇÃO	S	N
ENCANADOR	4322-3/01	INSTALAÇÕES HIDRAULICAS, SANITÁRIAS E DE GÁS	S	N
ENGRAXATE	9609-2/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PESSOAIS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
ENTREGADOR DE MALOTES	5320-2/01	SERVIÇOS DE MALOTE NÃO REALIZADOS PELO CORREIO NACIONAL	S	S
ENVASADOR(A) E EMPACOTADOR(A)	8292-0/00	ENVASAMENTO E EMPACOTAMENTO SOB CONTRATO	S	N
ESTAMPADOR(A) DE PEÇAS DO VESTUÁRIO	1340-5/01	ESTAMPARIA E TEXTURIZAÇÃO EM FIOS, TECIDOS, ARTEFATOS TÊXTEIS E PEÇAS DO VESTUÁRIO	S	N
ESTETICISTA	9602-5/02	ATIVIDADES DE ESTÉTICA E OUTROS SERVIÇOS DE CUIDADOS COM A BELEZA	S	N
ESTETICISTA DE ANIMAIS DOMÉSTICOS	9609-2/03	ALOJAMENTO, HIGIENE E EMBELEZAMENTO DE ANIMAIS	S	N
ESTOFADOR(A)	9529-1/05	REPARAÇÃO DE ARTIGOS DO MOBILIÁRIO	S	N
FABRICANTE DE ABSORVENTES HIGIÊNICOS	1742-7/02	FABRICAÇÃO DE ABSORVENTES HIGIÊNICOS	N	S
FABRICANTE DE AÇÚCAR MASCAVO	1071-6/00	FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR EM BRUTO	N	S
FABRICANTE DE AMENDOIM E CASTANHA DE CAJU TORRADOS E SALGADOS	1031-7/00	FABRICANTE DE CONSERVAS DE FRUTAS	N	S
FABRICANTE DE ÁGUAS NATURAIS	1122-4/99	FABRICAÇÃO DE OUTRAS BEBIDAS NÃO-ALCOÓLICAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE ALIMENTOS PRONTOS CONGELADOS	1096-1/00	FABRICAÇÃO DE ALIMENTOS E PRATOS PRONTOS	N	S
FABRICANTE DE AMIDO E FÉCULAS DE VEGETAIS	1065-1/01	FABRICAÇÃO DE AMIDOS E FÉCULAS DE VEGETAIS	N	S
FABRICANTE DE ARTEFATOS DE FUNILARIA	2532-2/01	PRODUÇÃO DE ARTEFATOS ESTAMPADOS DE METAL	N	S
FABRICANTE DE ARTEFATOS ESTAMPADOS DE METAL	2532-2/01	PRODUÇÃO DE ARTEFATOS ESTAMPADOS DE METAL	N	S
FABRICANTE DE ARTEFATOS PARA PESCA E ESPORTE	3230-2/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS PARA PESCA E ESPORTE	N	S
FABRICANTE DE ARTEFATOS TÊXTEIS PARA USO DOMÉSTICO	1351-1/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS TÊXTEIS PARA USO DOMÉSTICO	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
FABRICANTE DE ARTIGOS DE CUTELARIA	2541-1/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DE CUTELARIA	N	S
FABRICANTE DE AVIAMENTOS PARA COSTURA	3299-0/05	FABRICAÇÃO DE AVIAMENTOS PARA COSTURA	N	S
FABRICANTE DE BALAS, CONFEITOS E FRUTAS CRISTALIZADAS	1093-7/02	FABRICAÇÃO DE FRUTAS CRISTALIZADAS, BALAS E SEMELHANTES	N	S
FABRICANTE DE BOLSAS/BOLSEIRO	1521-1/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS PARA VIAGEM, BOLSAS E SEMELHANTES DE QUALQUER MATERIAL	N	S
FABRICANTE DE BRINQUEDOS NÃO ELETRÔNICOS	3240-0/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS BRINQUEDOS E JOGOS RECREATIVOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE CALÇADOS DE BORRACHA, MADEIRA E TECIDOS E FIBRAS	1539-4/00	FABRICAÇÃO DE CALÇADOS DE MATERIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE CALÇADOS DE COURO	1531-9/01	FABRICAÇÃO DE CALÇADOS DE COURO	N	S
FABRICANTE DE CHÁ	1099-6/05	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS PARA INFUSÃO (CHÁ, MATE, ETC.)	N	S
FABRICANTE DE CINTOS/CINTEIRO	1414-2/00	FABRICAÇÃO DE ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO, EXCETO PARA SEGURANÇA E PROTEÇÃO	N	S
FABRICANTE DE CONSERVAS DE FRUTAS	1031-7/00	FABRICAÇÃO DE CONSERVAS DE FRUTAS	N	S
FABRICANTE DE CONSERVAS DE LEGUMES E OUTROS VEGETAIS	1032-5/99	FABRICAÇÃO DE CONSERVAS DE LEGUMES E OUTROS VEGETAIS, EXCETO PALMITO	N	S
FABRICANTE DE DESINFESTANTES	2052-5/00	FABRICAÇÃO DE DESINFESTANTES DOMISSANITÁRIOS	N	S
FABRICANTE DE EMBALAGENS DE CARTOLINA E PAPEL-CARTÃO	1732-0/00	FABRICAÇÃO DE EMBALAGENS DE CARTOLINA E PAPEL-CARTÃO	N	S
FABRICANTE DE EMBALAGENS DE MADEIRA	1623-4/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE TANOARIA E DE EMBALAGENS DE MADEIRA	N	S
FABRICANTE DE EMBALAGENS DE PAPEL	1731-1/00	FABRICAÇÃO DE EMBALAGENS DE PAPEL	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
FABRICANTE DE ESPECIARIAS	1095-3/00	FABRICAÇÃO DE ESPECIARIAS, MOLHOS, TEMPEROS E CONDIMENTOS	N	S
FABRICANTE DE ESQUADRIAS METÁLICAS	2512-8/00	FABRICAÇÃO DE ESQUADRIAS DE METAL	N	S
FABRICANTE DE FIOS DE ALGODÃO	1311-1/00	PREPARAÇÃO E FIAÇÃO DE FIBRAS DE ALGODÃO	N	S
FABRICANTE DE FIOS DE LINHO, RAMI, JUTA, SEDA E LÃ	1312-0/00	PREPARAÇÃO E FIAÇÃO DE FIBRAS TÊXTEIS NATURAIS, EXCETO ALGODÃO	N	S
FABRICANTE DE FUMO E DERIVADOS DO FUMO	1220-4/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS DO FUMO, EXCETO CIGARROS, CIGARRILHAS E CHARUTOS	N	S
FABRICANTE DE GELÉIA DE MOCOTÓ	1099-6/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE GELO COMUM	1099-6/04	FABRICAÇÃO DE GELO COMUM	N	S
FABRICANTE DE GUARDA-CHUVAS E SIMILARES	3299-0/01	FABRICAÇÃO DE GUARDA-CHUVAS E SIMILARES	N	S
FABRICANTE DE GUARDANAPOS E COPOS DE PAPEL	1742-7/99	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PAPEL PARA USO DOMÉSTICO E HIGIÊNICO-SANITÁRIO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE INSTRUMENTOS MUSICAIS	3220-5/00	FABRICAÇÃO DE INSTRUMENTOS MUSICAIS, PEÇAS E ACESSÓRIOS	N	S
FABRICANTE DE JOGOS RECREATIVOS	3240-0/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS BRINQUEDOS E JOGOS RECREATIVOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE LATICÍNIOS	1052-0/00	FABRICAÇÃO DE LATICÍNIOS	N	S
FABRICANTE DE LETREIROS, PLACAS E PAINÉIS NÃO LUMINOSOS	3299-0/03	FABRICAÇÃO DE LETRAS, LETREIROS E PLACAS DE QUALQUER MATERIAL, EXCETO LUMINOSOS	N	S
FABRICANTE DE LUMINÁRIAS E OUTROS EQUIPAMENTOS DE ILUMINAÇÃO	2740-6/02	FABRICAÇÃO DE LUMINÁRIAS E OUTROS EQUIPAMENTOS DE ILUMINAÇÃO	N	S
FABRICANTE DE MALAS	1521-1/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS PARA VIAGEM, BOLSAS E SEMELHANTES DE QUALQUER MATERIAL	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
FABRICANTE DE MASSAS ALIMENTÍCIAS	1094-5/00	FABRICAÇÃO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS	N	S
FABRICANTE DE MEIAS	1421-5/00	FABRICAÇÃO DE MEIAS	N	S
FABRICANTE DE MOCHILAS E CARTEIRAS	1521-1/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS PARA VIAGEM, BOLSAS E SEMELHANTES DE QUALQUER MATERIAL	N	S
FABRICANTE DE PAINÉIS E LETREIROS LUMINOSOS	3299-0/04	FABRICAÇÃO DE PAINÉIS E LETREIROS LUMINOSOS	N	S
FABRICANTE DE PÃO DE QUEIJO CONGELADO	1099-6/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE PAPEL	1721-4/00	FABRICAÇÃO DE PAPEL	N	S
FABRICANTE DE PARTES DE PEÇAS DO VESTUÁRIO - FACÇÃO	1412-6/03	FACÇÃO DE PEÇAS DO VESTUÁRIO, EXCETO ROUPAS ÍNTIMAS	S	S
FABRICANTE DE PARTES DE ROUPAS ÍNTIMAS - FACÇÃO	1411-8/02	FACÇÃO DE ROUPAS ÍNTIMAS	S	S
FABRICANTE DE PARTES DE ROUPAS PROFISSIONAIS - FACÇÃO	1413-4/03	FACÇÃO DE ROUPAS PROFISSIONAIS	S	S
FABRICANTE DE PARTES PARA CALÇADOS	1540-8/00	FABRICAÇÃO DE PARTES PARA CALÇADOS, DE QUALQUER MATERIAL	S	S
FABRICANTE DE POLPAS DE FRUTAS	1031-7/00	FABRICAÇÃO DE CONSERVAS DE FRUTAS	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL	2063-1/00	FABRICAÇÃO DE COSMÉTICOS, PRODUTOS DE PERFUMARIA E DE HIGIENE PESSOAL	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DE LIMPEZA	2062-2/00	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE LIMPEZA E POLIMENTO	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DE SOJA	1099-6/99	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DE TECIDO NÃO TECIDO PARA USO ODONTOMÉDICO-HOSPITALAR	3292-2/02	FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E ACESSÓRIOS PARA SEGURANÇA PESSOAL E PROFISSIONAL	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DERIVADOS DE CARNE	1013-9/01	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE CARNE	N	S
FABRICANTE DE PRODUTOS DERIVADOS DO ARROZ	1061-9/02	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DO ARROZ	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
FABRICANTE DE RAPADURA E MELAÇO	1071-6/00	FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR EM BRUTO	N	S
FABRICANTE DE REFRESCOS, XAROPES E PÓS PARA REFRESCOS	1122-4/03	FABRICAÇÃO DE REFRESCOS, XAROPES E PÓS PARA REFRESCOS, EXCETO REFRESCOS DE FRUTAS	N	S
FABRICANTE DE ROUPAS ÍNTIMAS	1411-8/01	CONFECÇÃO DE ROUPAS ÍNTIMAS	N	S
FABRICANTE DE SABÕES E DETERGENTES SINTÉTICOS	2061-4/00	FABRICAÇÃO DE SABÕES E DETERGENTES SINTÉTICOS	N	S
FABRICANTE DE SUCOS CONCENTRADOS DE FRUTAS, HORTALIÇAS E LEGUMES	1033-3/01	FABRICAÇÃO DE SUCOS CONCENTRADOS DE FRUTAS, HORTALIÇAS E LEGUMES	N	S
FABRICANTE DE SUCOS DE FRUTAS, HORTALIÇAS E LEGUMES	1033-3/02	FABRICAÇÃO DE SUCOS DE FRUTAS, HORTALIÇAS E LEGUMES, EXCETO CONCENTRADOS	N	S
FABRICANTE DE VELAS, INCLUSIVE DECORATIVAS	3299-0/06	FABRICAÇÃO DE VELAS, INCLUSIVE DECORATIVAS	N	S
FARINHEIRO DE MANDIOCA	1063-5/00	FABRICAÇÃO DE FARINHA DE MANDIOCA E DERIVADOS	N	S
FARINHEIRO DE MILHO	1064-3/00	FABRICAÇÃO DE FARINHA DE MILHO E DERIVADOS, EXCETO ÓLEOS DE MILHO	N	S
FERRAMENTEIRO(A)	2543-8/00	FABRICAÇÃO DE FERRAMENTAS	N	S
FERREIRO/FORJADOR	2543-8/00	FABRICAÇÃO DE FERRAMENTAS	N	S
FILMADOR(A)	7420-0/04	FILMAGEM DE FESTAS E EVENTOS	S	N
FORNECEDOR(A) DE ALIMENTOS PREPARADOS PARA EMPRESAS	5620-1/01	FORNECIMENTO DE ALIMENTOS PREPARADOS PREPONDERANTEMENTE PARA EMPRESAS	N	S
FOSSEIRO (LIMPADOR DE FOSSA)	3702-9/00	ATIVIDADES RELACIONADAS A ESGOTO, EXCETO A GESTÃO DE REDES	S	N
FOTOCOPIADOR(A)	8219-9/01	FOTOCÓPIAS	S	N
FOTÓGRAFO(A)	7420-0/01	ATIVIDADES DE PRODUÇÃO DE FOTOGRAFIAS, EXCETO AÉREA E SUBMARINA	S	N
FOTÓGRAFO(A) AÉREO	7420-0/02	ATIVIDADES DE PRODUÇÃO DE FOTOGRAFIAS AÉREAS E SUBMARINAS	S	N

Segue



<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
FOTÓGRAFO(A) SUBMARINO	7420-0/02	ATIVIDADES DE PRODUÇÃO DE FOTOGRAFIAS AÉREAS E SUBMARINAS	S	N
FUNILEIRO / LANTERNEIRO	4520-0/02	SERVIÇOS DE LANTERNAGEM OU FUNILARIA E PINTURA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
GALVANIZADOR(A)	2539-0/02	SERVIÇOS DE TRATAMENTO E REVESTIMENTO EM METAIS	S	N
GESSEIRO(A)	4330-4/03	OBRAS DE ACABAMENTO EM GESSO E ESTUQUE	S	N
GRAVADOR(A) DE CARIMBOS	8299-7/03	SERVIÇOS DE GRAVAÇÃO DE CARIMBOS, EXCETO CONFECÇÃO	S	N
GUARDADOR(A) DE MÓVEIS	5211-7/02	GUARDA-MÓVEIS	S	N
GUIA DE TURISMO	7912-1/00	OPERADORES TURÍSTICOS	S	N
GUINCHEIRO (REBOQUE DE VEÍCULOS)	5229-0/02	SERVIÇOS DE REBOQUE DE VEÍCULOS	S	N
HUMORISTA E CONTADOR DE HISTÓRIAS	9001-9/01	PRODUÇÃO TEATRAL	S	N
INSTALADOR(A) DE ANTENAS DE TV	4321-5/00	INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO ELÉTRICA	S	N
INSTALADOR(A) DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA DOMICILIAR E EMPRESARIAL, SEM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA	4321-5/00	INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO ELÉTRICA	S	N
INSTALADOR(A) DE EQUIPAMENTOS PARA ORIENTAÇÃO À NAVEGAÇÃO MARÍTIMA, FLUVIAL E LACUSTRE	4329-1/02	INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS PARA ORIENTAÇÃO À NAVEGAÇÃO MARÍTIMA, FLUVIAL E LACUSTRE	S	N
INSTALADOR(A) DE ISOLANTES ACÚSTICOS E DE VIBRAÇÃO	4329-1/05	TRATAMENTOS TÉRMICOS, ACÚSTICOS OU DE VIBRAÇÃO	S	N
INSTALADOR(A) DE ISOLANTES TÉRMICOS	4329-1/05	TRATAMENTOS TÉRMICOS, ACÚSTICOS OU DE VIBRAÇÃO	S	N
INSTALADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS	3321-0/00	INSTALAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS	S	N
INSTALADOR(A) DE PAINÉIS PUBLICITÁRIOS	4329-1/01	INSTALAÇÃO DE PAINÉIS PUBLICITÁRIOS	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
INSTALADOR(A) DE REDE DE COMPUTADORES	6190-6/99	OUTRAS ATIVIDADES DE TELECOMUNICAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
INSTALADOR(A) DE SISTEMA DE PREVENÇÃO CONTRA INCÊNDIO	4322-3/03	INSTALAÇÕES DE SISTEMA DE PREVENÇÃO CONTRA INCÊNDIO	S	N
INSTALADOR(A) E REPARADOR (A) DE ACESSÓRIOS AUTOMOTIVOS	4520-0/07	SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO, MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
INSTALADOR(A) E REPARADOR(A) DE ELEVADORES, ESCADAS E ESTEIRAS ROLANTES	4329-1/03	INSTALAÇÃO, MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE ELEVADORES, ESCADAS E ESTEIRAS ROLANTES	S	N
INSTALADOR(A) E REPARADOR(A) DE SISTEMAS CENTRAIS DE AR CONDICIONADO, DE VENTILAÇÃO E REFRIGERAÇÃO	4322-3/02	INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS CENTRAIS DE AR CONDICIONADO, DE VENTILAÇÃO E REFRIGERAÇÃO	S	N
INSTRUTOR(A) DE ARTE E CULTURA EM GERAL	8592-9/99	ENSINO DE ARTE E CULTURA NÃO ESPECIFICADO ANTERIORMENTE	S	N
INSTRUTOR(A) DE ARTES CÊNICAS	8592-9/02	ENSINO DE ARTES CÊNICAS, EXCETO DANÇA	S	N
INSTRUTOR(A) DE CURSOS GERENCIAIS	8599-6/04	TREINAMENTO EM DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL E GERENCIAL	S	N
INSTRUTOR(A) DE CURSOS PREPARATÓRIOS	8599-6/05	CURSOS PREPARATÓRIOS PARA CONCURSOS	S	N
INSTRUTOR(A) DE IDIOMAS	8593-7/00	ENSINO DE IDIOMAS	S	N
INSTRUTOR(A) DE INFORMÁTICA	8599-6/03	TREINAMENTO EM INFORMÁTICA	S	N
INSTRUTOR(A) DE MÚSICA	8592-9/03	ENSINO DE MÚSICA	S	N
JARDINEIRO(A)	8130-3/00	ATIVIDADES PAISAGÍSTICAS	S	N
JORNALEIRO(A)	4761-0/02	COMÉRCIO VAREJISTA DE JORNAIS E REVISTAS	N	S
LAPIDADOR(A)	3211-6/01	LAPIDAÇÃO DE GEMAS	S	S
LAVADEIRO(A) DE ROUPAS	9601-7/01	LAVANDERIAS	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
LAVADEIRO(A) DE ROUPAS PROFISSIONAIS	9601-7/03	TOALHEIROS	S	N
LAVADOR(A) E POLIDOR DE CARRO	4520-0/05	SERVIÇOS DE LAVAGEM, LUBRIFICAÇÃO E POLIMENTO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
LAVADOR(A) DE ESTOFADO E SOFÁ	9609-2/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PESSOAIS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
LIVREIRO(A)	4761-0/01	COMÉRCIO VAREJISTA DE LIVROS	N	S
LOCADOR DE ANDAIMES	7732-2/02	ALUGUEL DE ANDAIMES	S	N
LOCADOR(A) DE APARELHOS DE JOGOS ELETRÔNICOS	7729-2/01	ALUGUEL DE APARELHOS DE JOGOS ELETRÔNICOS	N	N
LOCADOR(A) DE EQUIPAMENTOS CIENTÍFICOS, MÉDICOS E HOSPITALARES, SEM OPERADOR	7739-0/02	ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS CIENTÍFICOS, MÉDICOS E HOSPITALARES, SEM OPERADOR	N	N
LOCADOR(A) DE EQUIPAMENTOS RECREATIVOS E ESPORTIVOS	7721-7/00	ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS RECREATIVOS E ESPORTIVOS	N	N
LOCADOR(A) DE FITAS DE VÍDEO, DVDS E SIMILARES	7722-5/00	ALUGUEL DE FITAS DE VÍDEO, DVDS E SIMILARES	N	N
LOCADOR(A) DE LIVROS, REVISTAS, PLANTAS E FLORES	7729-2/99	ALUGUEL DE OUTROS OBJETOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	N
LOCADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS SEM OPERADOR	7731-4/00	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS SEM OPERADOR	N	N
LOCADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO SEM OPERADOR, EXCETO ANDAIMES	7732-2/01	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO SEM OPERADOR, EXCETO ANDAIMES	N	N
LOCADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO	7733-1/00	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO	N	N
LOCADOR(A) DE MATERIAL MÉDICO	7729-2/03	ALUGUEL DE MATERIAL MÉDICO	N	N
LOCADOR(A) DE MÓVEIS E UTENSÍLIOS, INCLUSIVE PARA FESTAS	7729-2/02	ALUGUEL DE MÓVEIS, UTENSÍLIOS E APARELHOS DE USO DOMÉSTICO E PESSOAL; INSTRUMENTOS MUSICAIS	N	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
LOCADOR(A) DE INSTRUMENTOS MUSICAIS	7729-2/02	ALUGUEL DE MÓVEIS, UTENSÍLIOS E APARELHOS DE USO DOMÉSTICO E PESSOAL; INSTRUMENTOS MUSICAIS	N	N
LOCADOR(A) DE OBJETOS DO VESTUÁRIO, JÓIAS E ACESSÓRIOS	7723-3/00	ALUGUEL DE OBJETOS DO VESTUÁRIO, JÓIAS E ACESSÓRIOS	N	N
LOCADOR(A) DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM OPERADOR	7739-0/99	ALUGUEL DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM OPERADOR	N	N
LOCADOR(A) DE PALCOS, COBERTURAS E OUTRAS ESTRUTURAS DE USO TEMPORÁRIO, EXCETO ANDAIMES	7739-0/03	ALUGUEL DE PALCOS, COBERTURAS E OUTRAS ESTRUTURAS DE USO TEMPORÁRIO, EXCETO ANDAIMES	S	N
LOCUTOR(A) DE MENSAGENS FONADAS E AO VIVO	9609-2/99	OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS PESSOAIS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
MÁGICO(A)	9329-8/99	OUTRAS ATIVIDADES DE RECREAÇÃO E LAZER NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
MANICURE/PEDICURE	9602-5/02	ATIVIDADES DE ESTÉTICA E OUTROS SERVIÇOS DE CUIDADOS COM A BELEZA	S	N
MAQUIADOR(A)	9602-5/02	ATIVIDADES DE ESTÉTICA E OUTROS SERVIÇOS DE CUIDADOS COM A BELEZA	S	N
MARCENEIRO(A)	3101-2/00	FABRICAÇÃO DE MÓVEIS COM PRÉDOMINÂNCIA DE MADEIRA	N	S
MARMITEIRO(A)	5620-1/04	FORNECIMENTO DE ALIMENTOS PREPARADOS PREPONDERANTEMENTE PARA CONSUMO DOMICILIAR	N	S
MECÂNICO(A) DE MOTOCICLETAS E MOTONETAS	4543-9/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MOTOCICLETAS E MOTONETAS	S	N
MECÂNICO(A) DE VEÍCULOS	4520-0/01	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MECÂNICA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
MERCEEIRO(A)/ VENDEIRO(A)	4712-1/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS - MINIMERCADOS, MERCEARIAS E ARMAZÉNS	N	S
MERGULHADOR(A) (ESCAFANDRISTA)	7490-1/02	ESCAFANDRIA E MERGULHO	S	N
MOENDEIRO(A)	1069-4/00	MOAGEM E FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
MONTADOR(A) DE MÓVEIS	3329-5/01	SERVIÇOS DE MONTAGEM DE MÓVEIS DE QUALQUER MATERIAL	S	N
MONTADOR(A) E INSTALADOR DE SISTEMAS E EQUIPAMENTOS DE ILUMINAÇÃO E SINALIZAÇÃO EM VIAS PÚBLICAS, PORTOS E AEROPORTOS	4329-1/04	MONTAGEM E INSTALAÇÃO DE SISTEMAS E EQUIPAMENTOS DE ILUMINAÇÃO E SINALIZAÇÃO EM VIAS PÚBLICAS, PORTOS E AEROPORTOS	S	N
MOTOBOY	5320-2/02	SERVIÇOS DE ENTREGA RÁPIDA	S	N
MOTOTAXISTA	4923-0/01	SERVIÇO DE TÁXI	S	N
MOVELEIRO(A)	3103-9/00	FABRICAÇÃO DE MÓVEIS DE OUTROS MATERIAIS, EXCETO MADEIRA E METAL	N	S
MOVELEIRO(A) DE MÓVEIS METÁLICOS	3102-1/00	FABRICAÇÃO DE MÓVEIS COM PREDOMINÂNCIA DE METAL	N	S
OLEIRO(A)	2342-7/02	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE CERÂMICA E BARRO COZIDO PARA USO NA CONSTRUÇÃO, EXCETO AZULEJOS E PISOS	N	S
OPERADOR(A) DE MARKETING DIRETO	7319-0/03	MARKETING DIRETO	S	N
ORGANIZADOR(A) DE EXCURSÕES EM VEÍCULO PRÓPRIO, MUNICIPAL	4929-9/03	ORGANIZAÇÃO DE EXCURSÕES EM VEÍCULOS RODOVIÁRIOS PRÓPRIOS, MUNICIPAL	S	N
OURIVES	9529-1/06	REPARAÇÃO DE JÓIAS	S	N
PADEIRO(A)	1091-1/01	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PANIFICAÇÃO	N	S
PANFLETEIRO(A)	7319-0/02	PROMOÇÃO DE VENDAS	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
PAPELEIRO(A)	4761-0/03	COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DE PAPELARIA	N	S
PASTILHEIRO(A)	4330-4/05	APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES	S	N
PEDREIRO	4399-1/03	OBRAS DE ALVENARIA	S	N
PEIXEIRO(A)	4722-9/02	PEIXARIA	N	S
PINTOR(A) DE AUTOMÓVEIS	4520-0/02	SERVIÇOS DE LANTERNAGEM OU FUNILARIA E PINTURA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
PINTOR(A) DE PAREDE	4330-4/04	SERVIÇOS DE PINTURA DE EDIFÍCIOS EM GERAL	S	N
PIPOQUEIRO(A)	5612-1/00	SERVIÇOS AMBULANTES DE ALIMENTAÇÃO	N	S
PIROTÉCNICO(A)	2092-4/02	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS PIROTÉCNICOS	N	S
PIZZAIQLO(A) EM DOMICÍLIO	5620-1/02	SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PARA EVENTOS E RECEPÇÕES - BUFÊ	S	S
POCEIRO/ CISTERNEIRO/ CACIMBEIRO	4399-1/05	PERFURAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE POÇOS DE ÁGUA	S	N
PRODUTOR DE PEDRAS PARA CONSTRUÇÃO, NÃO ASSOCIADA À EXTRAÇÃO	2391-5/02	APARELHAMENTO DE PEDRAS PARA CONSTRUÇÃO, EXCETO ASSOCIADO À EXTRAÇÃO	N	S
PROFESSOR(A) PARTICULAR	8599-6/99	OUTRAS ATIVIDADES DE ENSINO NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
PROMOTOR(A) DE EVENTOS	8230-0/01	SERVIÇOS DE ORGANIZAÇÃO DE FEIRAS, CONGRESSOS, EXPOSIÇÕES E FESTAS	S	N
PROMOTOR(A) DE TURISMO LOCAL	7990-2/00	SERVIÇOS DE RESERVAS E OUTROS SERVIÇOS DE TURISMO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
PROMOTOR(A) DE VENDAS	7319-0/02	PROMOÇÃO DE VENDAS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE ALBERGUE NÃO ASSISTENCIAL	5590-6/01	ALBERGUES, EXCETO ASSISTENCIAIS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE BAR E CONGÊNERES	5611-2/02	BARES E OUTROS ESTABELECIMENTOS ESPECIALIZADOS EM SERVIR BEBIDAS	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
PROPRIETÁRIO(A) DE CAMPING	5590-6/02	CAMPINGS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE CANTINAS	5620-1/03	CANTINAS - SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PRIVATIVOS	N	S
PROPRIETÁRIO(A) DE CARRO DE SOM PARA FINS PUBLICITÁRIOS	7319-0/99	OUTRAS ATIVIDADES DE PUBLICIDADE NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE CASA DE CHÁ	5611-2/03	LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES	N	S
PROPRIETÁRIO(A) DE CASA DE SUCOS	5611-2/03	LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES	N	S
PROPRIETÁRIO(A) DE CASAS DE FESTAS E EVENTOS	8230-0/02	CASAS DE FESTAS E EVENTOS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS	5223-1/00	ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE FLIPERAMA	9329-8/04	EXPLORAÇÃO DE JOGOS ELÉTRONICOS RECREATIVOS	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE HOSPEDARIA	5590-6/99	OUTROS ALOJAMENTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE LANCHONETE	5611-2/03	LANCHONETES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES	N	S
PROPRIETÁRIO(A) DE PENSÃO	5590-6/03	PENSÕES (ALOJAMENTO)	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE RESTAURANTE	5611-2/01	RESTAURANTES E SIMILARES	N	S
PROPRIETÁRIO(A) DE SALA DE ACESSO À INTERNET	8299-7/07	SALAS DE ACESSO À INTERNET	S	N
PROPRIETÁRIO(A) DE SALÃO DE JOGOS DE SINUCA E BILHAR	9329-8/03	EXPLORAÇÃO DE JOGOS DE SINUCA, BILHAR E SIMILARES	S	N
QUEJEIRO(A)/MANTEIGUEIRO(A)	1052-0/00	FABRICAÇÃO DE LATICÍNIOS	N	S
QUITANDEIRO(A)	4729-6/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL OU ESPECIALIZADO EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
QUITANDEIRO(A) AMBULANTE	5612-1/00	SERVIÇOS AMBULANTES DE ALIMENTAÇÃO	N	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
RECARREGADOR(A) DE CARTUCHOS PARA EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA	4751-2/02	RECARGA DE CARTUCHOS PARA EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA	S	S
RECICLADOR(A) DE BORRACHA, MADEIRA, PAPEL E VIDRO	3839-4/99	RECUPERAÇÃO DE MATERIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
RECICLADOR(A) DE MATERIAIS METÁLICOS, EXCETO ALUMÍNIO	3831-9/99	RECUPERAÇÃO DE MATERIAIS METÁLICOS, EXCETO ALUMÍNIO	N	S
RECICLADOR(A) DE MATERIAIS PLÁSTICOS	3832-7/00	RECUPERAÇÃO DE MATERIAIS PLÁSTICOS	N	S
RECICLADOR(A) DE SUCATAS DE ALUMÍNIO	3831-9/01	RECUPERAÇÃO DE SUCATAS DE ALUMÍNIO	N	S
REDEIRO(A)	1353-7/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE CORDOARIA	N	S
RELOJOEIRO(A)	9529-1/03	REPARAÇÃO DE RELÓGIOS	S	N
REMOVEDOR E EXUMADOR DE CADÁVER	9603-3/99	ATIVIDADES FUNERÁRIAS E SERVIÇOS RELACIONADOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
RENDEIRO(A)	1359-6/00	FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS TÊXTEIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
REPARADOR(A) DE APARELHOS E EQUIPAMENTOS PARA DISTRIBUIÇÃO E CONTROLE DE ENERGIA ELÉTRICA	3313-9/99	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS, APARELHOS E MATERIAIS ELÉTRICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE ARTIGOS E ACESSÓRIOS DO VESTUÁRIO	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE BALANÇAS INDUSTRIAIS E COMERCIAIS	3314-7/10	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USO GERAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE BATERIAS E ACUMULADORES ELÉTRICOS, EXCETO PARA VEÍCULOS	3313-9/02	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE BATERIAS E ACUMULADORES ELÉTRICOS, EXCETO PARA VEÍCULOS	S	N

Segue



<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
REPARADOR(A) DE BICICLETA	9529-1/04	REPARAÇÃO DE BICICLETAS, TRICICLOS E OUTROS VEÍCULOS NÃO-MOTORIZADOS	S	N
REPARADOR(A) DE BRINQUEDOS	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE CORDAS, VELAMES E LONAS	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE EMBARCAÇÕES PARA ESPORTE E LAZER	3317-1/02	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EMBARCAÇÕES PARA ESPORTE E LAZER	S	N
REPARADOR(A) DE EQUIPAMENTOS ESPORTIVOS	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS E PNEUMÁTICOS, EXCETO VÁLVULAS	3314-7/02	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS E PNEUMÁTICOS, EXCETO VÁLVULAS	S	N
REPARADOR(A) DE EQUIPAMENTOS MÉDICO-HOSPITALARES NÃO-ELETRÔNICOS	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE EXTINTOR DE INCÊNDIO	3314-7/10	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USO GERAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE FILTROS INDUSTRIAIS	3314-7/10	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USO GERAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE GERADORES, TRANSFORMADORES E MOTORES ELÉTRICOS	3313-9/01	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE GERADORES, TRANSFORMADORES E MOTORES ELÉTRICOS	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
REPARADOR(A) DE GUARDA CHUVA E SOMBRINHAS	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE INSTRUMENTOS MUSICAIS	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS DE ESCREVER, CALCULAR E DE OUTROS EQUIPAMENTOS NÃO-ELETRÔNICOS PARA ESCRITÓRIO	3314-7/09	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS DE ESCREVER, CALCULAR E DE OUTROS EQUIPAMENTOS NÃO-ELETRÔNICOS PARA ESCRITÓRIO	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E APARELHOS DE REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO PARA USO INDUSTRIAL E COMERCIAL	3314-7/07	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E APARELHOS DE REFRIGERAÇÃO E VENTILAÇÃO PARA USO INDUSTRIAL E COMERCIAL	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E APARELHOS PARA A INDÚSTRIA GRÁFICA	3314-7/99	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USOS INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA A INDÚSTRIA DA MADEIRA	3314-7/99	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USOS INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA A INDÚSTRIA TÊXTIL, DO VESTUÁRIO, DO COURO E CALÇADOS	3314-7/20	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA A INDÚSTRIA TÊXTIL, DO VESTUÁRIO, DO COURO E CALÇADOS	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA AGRICULTURA E PECUÁRIA	3314-7/11	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA AGRICULTURA E PECUÁRIA	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA AS INDÚSTRIAS DE ALIMENTOS, BEBIDAS E FUMO	3314-7/19	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA AS INDÚSTRIAS DE ALIMENTOS, BEBIDAS E FUMO	S	N

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS MOTRIZES NÃO-ELETRICAS	3314-7/01	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS MOTRIZES NÃO-ELETRICAS	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS PARA BARES E LANCHONETES	3314-7/10	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USO GERAL NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS PARA ENCADERNAÇÃO	3314-7/99	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA USOS INDUSTRIAIS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS PARA INSTALAÇÕES TÉRMICAS	3314-7/06	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS PARA INSTALAÇÕES TÉRMICAS	S	N
REPARADOR(A) DE MÓVEIS	9529-1/05	REPARAÇÃO DE ARTIGOS DO MOBILIÁRIO	S	N
REPARADOR(A) DE PANEIAS (PANELEIRO)	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE TANQUES, RESERVATÓRIOS METÁLICOS E CALDEIRAS, EXCETO PARA VEÍCULOS	3311-2/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE TANQUES, RESERVATÓRIOS METÁLICOS E CALDEIRAS, EXCETO PARA VEÍCULOS	S	N
REPARADOR(A) DE TOLDOS E PERSIANAS	9529-1/05	REPARAÇÃO DE ARTIGOS DO MOBILIÁRIO	S	N
REPARADOR(A) DE TONÉIS, BARRIS E PALETES DE MADEIRA	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
REPARADOR(A) DE TRATORES AGRÍCOLAS	3314-7/12	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE TRATORES AGRÍCOLAS	S	N
REPARADOR(A) DE VEÍCULOS DE TRACÇÃO ANIMAL	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
RESTAURADOR(A) DE INSTRUMENTOS MUSICAIS HISTÓRICOS	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
RESTAURADOR(A) DE JOGOS ACIONADOS POR MOEDAS	3319-8/00	MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
RESTAURADOR(A) DE LIVROS	9529-1/99	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE OUTROS OBJETOS E EQUIPAMENTOS, PESSOAIS E DOMÉSTICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
RESTAURADOR(A) DE OBRAS DE ARTE	9002-7/02	RESTAURAÇÃO DE OBRAS DE ARTE	S	N
RESTAURADOR(A) DE PRÉDIOS HISTÓRICOS	9102-3/02	RESTAURAÇÃO E CONSERVAÇÃO DE LUGARES E PRÉDIOS HISTÓRICOS	S	N
RETIFICADOR(A) DE MOTORES PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	2950-6/00	RECONDICIONAMENTO E RECUPERAÇÃO DE MOTORES PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
REVELADOR(A) FOTOGRÁFICO	7420-0/03	LABORATÓRIOS FOTOGRÁFICOS	S	N
SALGADEIRO(A)	5620-1/04	FORNECIMENTO DE ALIMENTOS PREPARADOS PREPONDERANTEMENTE PARA CONSUMO DOMICILIAR	N	S
SALINEIRO/EXTRATOR DE SAL MARINHO	0892-4/01	EXTRAÇÃO DE SAL MARINHO	N	S
SALSICHEIRO(A)/LINGUICEIRO(A)	1013-9/01	FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE CARNE	N	S
SAPATEIRO(A)	9529-1/01	REPARAÇÃO DE CALÇADOS, DE BOLSAS E ARTIGOS DE VIAGEM	S	N
SELEIRO(A)	1529-7/00	FABRICAÇÃO DE ARTIFATOS DE COURO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S
SEPULTADOR	9603-3/03	SERVIÇOS DE SEPULTAMENTO	S	N
SERIGRAFISTA	1813-0/99	IMPRESSÃO DE MATERIAL PARA OUTROS USOS	S	S
SERIGRAFISTA PUBLICITÁRIO	1813-0/01	IMPRESSÃO DE MATERIAL PARA USO PUBLICITÁRIO	S	S
SERRALHEIRO(A)	2542-0/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DE SERRALHERIA, EXCETO ESQUADRIAS	N	S
SINTEQUEIRO(A)	4330-4/05	APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES	S	N
SOLDADOR(A) / BRASADOR(A)	2539-0/01	SERVIÇOS DE USINAGEM, TORNEARIA E SOLDA	S	N
SORVETEIRO(A)	4729-6/99	COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL OU ESPECIALIZADO EM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	N	S

*Segue*

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
SORVETEIRO(A) AMBULANTE	5612-1/00	SERVIÇOS AMBULANTES DE ALIMENTAÇÃO	N	S
TANOEIRO(A)	1623-4/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE TANOARIA E DE EMBALAGENS DE MADEIRA	N	S
TAPECEIRO(A)	1352-9/00	FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE TAPEÇARIA	N	S
TATUADOR(A)	9609-2/06	SERVIÇOS DE TATUAGEM E COLOCAÇÃO DE PIERCING	S	N
TAXISTA	4923-0/01	SERVIÇO DE TÁXI	S	N
TECELÃO(Ã)	1322-7/00	TECELAGEM DE FIOS DE FIBRAS TÊXTEIS NATURAIS, EXCETO ALGODÃO	N	S
TECELÃO(Ã) DE ALGODÃO	1321-9/00	TECELAGEM DE FIOS DE ALGODÃO	N	S
TÉCNICO(A) DE SONORIZAÇÃO E DE ILUMINAÇÃO	9001-9/06	ATIVIDADES DE SONORIZAÇÃO E DE ILUMINAÇÃO	S	N
TÉCNICO(A) DE MANUTENÇÃO DE COMPUTADOR	9511-8/00	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE COMPUTADORES E DE EQUIPAMENTOS PERIFÉRICOS	S	N
TÉCNICO(A) DE MANUTENÇÃO DE ELETRODOMÉSTICOS	9521-5/00	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS ELETROELETRÔNICOS DE USO PESSOAL E DOMÉSTICO	S	N
TÉCNICO(A) DE MANUTENÇÃO DE TELEFONIA	9512-6/00	REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO	S	N
TELHADOR(A)	4399-1/99	SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE	S	N
TINTUREIRO(A)	9601-7/02	TINTURARIAS	S	N
TORNEIRO(A) MECÂNICO	2539-0/01	SERVIÇOS DE USINAGEM, TORNEARIA E SOLDA	S	N
TOSADOR(A) DE ANIMAIS DOMÉSTICOS	9609-2/03	ALOJAMENTO, HIGIENE E EMBELEZAMENTO DE ANIMAIS	S	N
TOSQUIADOR(A)	0162-8/02	SERVIÇO DE TOSQUIAMENTO DE OVINOS	S	N
TRANSPORTADOR(A) AQUAVIÁRIO PARA PASSEIOS TURÍSTICOS	5099-8/01	TRANSPORTE AQUAVIÁRIO PARA PASSEIOS TURÍSTICOS	S	N
TRANSPORTADOR(A) ESCOLAR	4924-8/00	TRANSPORTE ESCOLAR	S	N
TRANSPORTADOR(A) DE MUDANÇAS	4930-2/04	TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE MUDANÇAS	S	S

Segue

<b>OCUPAÇÃO</b>	<b>CNAE</b>	<b>DESCRIÇÃO SUBCLASSE CNAE</b>	<b>ISS</b>	<b>ICMS</b>
TRANSPORTADOR(A) MARÍTIMO DE CARGA	5011-4/01	TRANSPORTE MARÍTIMO DE CABOTAGEM - CARGA	N	S
TRANSPORTADOR(A) MUNICIPAL DE CARGAS NÃO PERIGOSAS(CARRETO)	4930-2/01	TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANÇAS, MUNICIPAL	S	N
TRANSPORTADOR(A) MUNICIPAL DE PASSAGEIROS SOB FRETE	4929-9/01	TRANSPORTE RODOVIÁRIO COLETIVO DE PASSAGEIROS, SOB REGIME DE FRETAMENTO, MUNICIPAL	S	N
TRANSPORTADOR(A) MUNICIPAL DE TRAVESSIA POR NAVEGAÇÃO	5091-2/01	TRANSPORTE POR NAVEGAÇÃO DE TRAVESSIA, MUNICIPAL	S	N
TRANSPORTADOR(A) MUNICIPAL HIDROVIÁRIO DE CARGAS	5021-1/01	TRANSPORTE POR NAVEGAÇÃO INTERIOR DE CARGA, MUNICIPAL, EXCETO TRAVESSIA	S	N
TRICOTEIRO(A)	1422-3/00	FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO, PRODUTOS EM MALHARIAS E TRICOTAGENS, EXCETO MEIAS	N	S
VASSOUREIRO(A)	3291-4/00	FABRICAÇÃO DE ESCOVAS, PINCÉIS E VASSOURAS	N	S
VENDEDOR(A) AMBULANTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	5612-1/00	SERVIÇOS AMBULANTES DE ALIMENTAÇÃO	N	S
VENDEDOR(A) DE AVES VIVAS, COELHOS E OUTROS PEQUENOS ANIMAIS PARA ALIMENTAÇÃO	4724-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS	N	S
VERDUREIRO	4724-5/00	COMÉRCIO VAREJISTA DE HORTIFRUTIGRANJEIROS	N	S
VIDRACEIRO DE AUTOMÓVEIS	4520-0/01	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MECÂNICA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES	S	N
VIDRACEIRO DE EDIFICAÇÕES	4330-4/99	OUTRAS OBRAS DE ACABAMENTO DA CONSTRUÇÃO	S	N
VINAGREIRO	1099-6/01	FABRICAÇÃO DE VINAGRES	N	S

### 3.3 – Anexos

Os anexos citados acima, para fins de cálculo do SIMPLES NACIONAL são os que seguem:

**ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR No 123,  
DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006, art. 4º  
(vigência: 01/01/2012)**

**Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio**

<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>Cofins</b>	<b>PIS/PA- SEP</b>	<b>CPP</b>	<b>ICMS</b>
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

**ANEXO II DA LEI COMPLEMENTAR No 123,  
DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006  
(vigência: 01/01/2012)**

**Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria**

<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>Cofins</b>	<b>PIS/ PA- SEP</b>	<b>CPP</b>	<b>ICMS</b>	<b>IPi</b>
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%

*Segue*

De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

**ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR No 123,  
DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006  
(vigência: 01/01/2012)**

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5o-C e 5o-D do art. 18 desta Lei Complementar.

<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>Cofins</b>	<b>PIS/ PASEP</b>	<b>CPP</b>	<b>ISS</b>
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%

*Segue*



De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

**ANEXO IV DA LEI COMPLEMENTAR No 123,  
DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006  
(vigência: 01/01/2012)**

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar.

<b>Receita Bruta em 12 meses (em R\$)</b>	<b>Alíquota</b>	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>	<b>Cofins</b>	<b>PIS/PA-SEP</b>	<b>ISS</b>
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

**ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR No 123,  
DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.  
(vigência: 01/01/2012)**

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-D do art. 18 desta Lei Complementar.

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

$$(r) = \frac{\text{Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)}}{\text{Receita Bruta (em 12 meses)}}$$

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde “<” significa menor que, “>” significa maior que, “≤” significa igual ou menor que e “≥” significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, Co-fins e CPP corresponderão ao seguinte:

**TABELA V-A**

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r) < 0,10	0,10=<	0,15=<	0,20=<	0,25=<	0,30=<	0,35=<	(r) ≥ 0,40
		(r) e (r) < 0,15	(r) e (r) < 0,20	(r) e (r) < 0,25	(r) e (r) < 0,30	(r) e (r) < 0,35	(r) e (r) < 0,40	
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%

*Segue*

De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

3) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, Cofins e CPP apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV.

4) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B, onde:

(I) = pontos percentuais da partilha destinada à CPP;

(J) = pontos percentuais da partilha destinada ao IRPJ, calculados após o resultado do fator (I);

(K) = pontos percentuais da partilha destinada à CSLL, calculados após o resultado dos fatores (I) e (J);

(L) = pontos percentuais da partilha destinada à Cofins, calculados após o resultado dos fatores (I), (J) e (K);

(M) = pontos percentuais da partilha destinada à contribuição para o PIS/PASEP, calculados após os resultados dos fatores (I), (J), (K) e (L);

$(I) + (J) + (K) + (L) + (M) = 100$

(N) = relação (r) dividida por 0,004, limitando-se o resultado a 100;

(P) = 0,1 dividido pela relação (r), limitando-se o resultado a 1.

**TABELA V-B**

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	$N \times 0,9$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 180.000,01 a 360.000,00	$N \times 0,875$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 360.000,01 a 540.000,00	$N \times 0,85$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 540.000,01 a 720.000,00	$N \times 0,825$	$0,75 X (100 - I) X P$	$0,25 X (100 - I) X P$	$0,75 X (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$

*Segue*

De 720.000,01 a 900.000,00	N x 0,8	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 900.000,01 a 1.080.000,00	N x 0,775	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	N x 0,75	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	N x 0,725	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	N x 0,7	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	N x 0,675	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	N x 0,65	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	N x 0,625	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	N x 0,6	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	N x 0,575	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	N x 0,55	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	N x 0,525	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	N x 0,5	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	N x 0,475	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	N x 0,45	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x 0,425	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L

## NOTAS

1ª - Para efeito de aplicação do Anexo V, considera-se folha de salários, incluídos encargos, o montante pago, nos 12 (doze) meses anteriores ao do

período de apuração, a título de remunerações a pessoas físicas decorrentes do trabalho, incluídas retiradas de pró-labore, acrescidos do montante efetivamente recolhido a título de contribuição patronal previdenciária e para o FGTS.(LC 123-06, art. 18, § 24, com redação dada pela LC nº 139-11) Por sua vez, a Resolução CGSN 05-07, com redação dada pela Resolução CGSN 14-07, menciona que para fins da definição de salário, consideram-se salários o valor da base de cálculo da contribuição prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, agregando-se o valor do décimo-terceiro salário na competência da incidência da referida contribuição, na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

2ª - Para efeito do disposto na nota anterior, deverão ser consideradas tão somente as remunerações informadas na forma prevista no inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme segue (LC 123-06, art. 18, § 25, com redação dada pela LC nº 139-11):

*IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.*

3ª - Não são considerados como integrantes da folha de salários, valores pagos a título de alugueis e de distribuição de lucros(LC 123-06, art. 18, § 26, com redação dada pela LC nº 139-11) .

### 3.4 – Recolhimento da Previdência Social – Anexo IV

Para fins do cálculo e recolhimento da previdência social, no caso das pessoas jurídicas sujeitas à aplicação da tabela do Anexo IV, concomitantemente com a aplicação das tabelas dos anexos I a III e V, todas da Lei Complementar nº 123-2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08, foi publicada a IN RFB nº 761, DOU de 1º-08-2007, na qual se baseia este trabalho. À época em que a citada instrução normativa foi publicada o procedimento aqui tratado também se aplicava ao anexo V, o que perdurou até 31 de dezembro de 2008. Portanto, para fins de tratamento a partir de janeiro de 2009, foram feitas as devidas adaptações.

### 3.4.1 – Definições

Para fins do assunto aqui tratado entende-se por:

- I *exercício exclusivo de atividade*, aquele realizado por trabalhador cuja mão de obra é empregada somente em atividades que se enquadrem nos anexos de I a III e V ou, somente em atividades que se enquadrem no anexo IV, da Lei Complementar nº 123, de 2006; e
- II *exercício concomitante de atividades*, aquele realizado por trabalhador cuja mão de obra é empregada de forma simultânea em atividade enquadrada no anexo IV em conjunto com outra atividade enquadrada em um dos anexos de I a III e V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

### 3.4.2 – Procedimentos

As MEs e as EPPs optantes pelo Simples Nacional deverão discriminar mensalmente a receita bruta, destacada por estabelecimento e por atividade enquadrada nos anexos I a V da Lei Complementar nº 123, de 2006, na forma do art. 18 dessa Lei .

As MEs e EPPs optantes pelo Simples Nacional deverão elaborar folha de pagamento mensal, nos termos do inciso III do art. 60 da IN MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, destacando a remuneração dos trabalhadores que se dediquem:

- I exclusivamente a atividade enquadrada nos anexos I a III e V da Lei Complementar nº 123, de 2006;
- II exclusivamente a atividade enquadrada no anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006; e
- III ao exercício concomitante de atividades dos anexos I a III e V com aquelas do anexo IV.

As MEs e EPPs optantes pelo Simples Nacional deverão informar mensalmente, em GFIP, a remuneração dos trabalhadores, destacando-a por estabelecimento, na forma do parágrafo acima.

O Código de Classificação Brasileira de Ocupação (CBO) atribuído ao trabalhador pelo sujeito passivo deverá ser compatível com o CNAE da atividade desenvolvida.

### 3.4.3 – Cálculo

As MEs e EPPs optantes pelo Simples Nacional, no que se refere às contribuições sociais previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, serão tributadas da seguinte forma:

- I as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que se dediquem exclusivamente às atividades enquadradas nos anexos I a III e V da Lei Complementar nº 123 serão substituídas pelo regime do Simples Nacional;
- II as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que se dediquem exclusivamente às atividades enquadradas no anexo IV da Lei Complementar nº 123 serão recolhidas segundo a legislação aplicável aos demais contribuintes e responsáveis; e
- III as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que se dediquem concomitantemente às atividades enquadradas nos anexos I a III e V, e no anexo IV da Lei Complementar nº 123 serão proporcionais à parcela da receita bruta auferida nas atividades enquadradas no anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, em relação à receita bruta total auferida pela empresa.

A contribuição a ser recolhida na forma do item III corresponderá ao resultado da multiplicação do valor da contribuição calculada conforme o disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, pela fração, cujo numerador é a receita bruta auferida nas atividades enquadradas no anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, e o denominador é a receita bruta total auferida pela empresa.

Exemplo:

Suponha-se que determina empresa no mês de julho de determinado ano apresente a seguinte situação:

1 - trabalhadores A e B se dedicam exclusivamente às atividades previstas nos anexos I a III e V da Lei Complementar nº 123-06: neste caso, sobre a remuneração destes trabalhadores não deverá ser recolhida a contribuição previdenciária em separado, estando a obrigação cumprida pelo recolhimento normal do Simples Nacional, conforme faixa de receita bruta que se enquadre a empresa;

2 - trabalhadores C e D se dedicam exclusivamente às atividades previstas no anexo IV da Lei Complementar nº 123-06: neste caso, sobre

a remuneração destes trabalhadores deverá ser recolhida a contribuição previdenciária prevista no art. 22 da Lei nº 8.212-91, em separado;

3 - trabalhadores E e F se dedicam concomitantemente às atividades previstas nos anexos I a III e V, bem como no anexo IV da Lei Complementar nº 123: neste caso deverá ser realizado rateio conforme definido antes de modo a recolher em separado, a parte proporcional à receita sujeita ao anexo IV, sendo que a outra parte já estará incluída no recolhimento normal do Simples, conforme item 1, acima. Veja exemplo numérico:

3.1 - Contribuição devida na forma do art. 22 da Lei nº 8.212-91, relativa aos trabalhadores que exercem atividade concomitante, conforme comentado acima – R\$ 10.000,00;

3.2 - Receita Bruta relativa às atividades enquadradas no anexo IV – R\$ 30.000,00;

3.3 - Receita Bruta total no mês – R\$ 100.000,00;

3.4 - Cálculo:

3.4.1 - Percentual a ser recolhido em separado em relação aos trabalhadores E e F

$$(30.000,00 \div 100.000,00) \times 100 = 30\%;$$

3.4.2 - Apuração do valor a recolher em separado, relativo aos trabalhadores com atividade concomitante (trabalhadores E e F)

$$10.000,00 \times 30\% = 3.000,00.$$

O disposto acima se aplica, inclusive, à contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, relativa aos trabalhadores que prestam serviços por intermédio de cooperativa de trabalho à ME ou à EPP, levando-se em consideração o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

Para os fins do disposto acima, as MEs e as EPPs deverão ratear o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço em:

- I montante correspondente à prestação de serviços em atividades exclusivamente enquadradas nos anexos de I a III e V da Lei Complementar nº 123, de 2006;
- II montante correspondente à prestação de serviços em atividades exclusivamente enquadradas no anexo de IV da Lei Complementar nº 123, de 2006; e
- III montante correspondente à prestação concomitante de serviços em atividades enquadradas no anexo IV, em conjunto com outra que se enquadre em um dos anexos de I a III e V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.



A contribuição devida, em relação aos serviços prestados em conformidade com cada um dos incisos acima, será:

- I no caso do inciso I, substituída pelo regime do Simples Nacional;
- II no caso do inciso II, calculada à alíquota de quinze por cento sobre o montante correspondente; e
- III no caso do inciso III, calculada à alíquota de quinze por cento, multiplicando-se o resultado pela proporção demonstrada no exemplo acima.

### 3.5 – Retenção do ISS (Lei Complementar nº 123-06, art. 21, § 4º, com redação dada pela Lei Complementar nº 128-08)

A retenção na fonte de ISS das microempresas ou das empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional somente será permitida se observado o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, e deverá observar as seguintes normas:

- I a alíquota aplicável na retenção na fonte deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ISS previsto nos Anexos III, IV ou V para a faixa de receita bruta a que a ME ou a EPP estiver sujeita no mês anterior ao da prestação, assim considerada: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - a) a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses que antecederem o mês anterior ao da prestação; (Incluída pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - b) a média aritmética da receita bruta total dos meses que antecederem o mês anterior ao da prestação, multiplicada por 12 (doze), na hipótese de a empresa ter iniciado suas atividades há menos de 13 meses da prestação. (Incluída pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

#### NOTA

Pela regra anterior à LC 128, o percentual de retenção era aquele estabelecido pelo município, independentemente da faixa de receita bruta em que se encontrava a pessoa jurídica. Outra novidade é que agora o valor a ser retido constará na nota fiscal.

- II na hipótese de o serviço sujeito à retenção ser prestado no mês de início de atividades da microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser aplicada pelo tomador a alíquota correspondente ao percentual de ISS referente à menor alíquota prevista nos anexos III, IV ou V da Lei Complementar nº 123-06;
- III na hipótese do item II , acima, constatando-se que houve diferença entre a alíquota utilizada e a efetivamente apurada, caberá à microempresa ou empresa de pequeno porte prestadora dos serviços efetuar o recolhimento dessa diferença no mês subsequente ao do início de atividade em guia própria do Município;
- IV na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte estar sujeita à tributação do ISS no Simples Nacional por valores fixos mensais, não caberá a referida retenção, salvo quando o ISS for devido a outro município; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 56, de 23 de março de 2009);
- V na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que tratam os itens I e II acima, no documento fiscal, aplicar-se-á a alíquota correspondente ao percentual de ISS referente à maior alíquota prevista nos anexos III, IV ou V da Lei Complementar nº 123-06;
- VI não será eximida a responsabilidade do prestador de serviços quando a alíquota do ISS informada no documento fiscal for inferior à devida, hipótese em que o recolhimento dessa diferença será realizado em guia própria do Município;
- VII o valor retido, devidamente recolhido, será definitivo, não sendo objeto de partilha com os municípios, e sobre a receita de prestação de serviços que sofreu a retenção não haverá incidência de ISS a ser recolhido no Simples Nacional;
- VIII na hipótese de que tratam os itens I e II acima, a falsidade na prestação dessas informações sujeitará o responsável, o titular, os sócios ou os administradores da microempresa e da empresa de pequeno porte, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária.

## NOTA

No art. 3º da LC 116 consta:

*Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio*

*do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:*

*I - do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;*

*II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;*

*III - da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;*

*IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;*

*V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;*

*VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;*

*VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;*

*VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;*

*IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;*

*X - (VETADO)*

*XI - (VETADO)*

*XII - do florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;*

*XIII - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;*

*XIV - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;*

*XV - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;*

*XVI - dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;*

*XVII - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;*

*XVIII - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;*

*XIX - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;*

*XX - do estabelecimento do tomador da mão de obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;*

*XXI - da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;*

*XXII - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.*

*§ 1º No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.*

*§ 2º No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa,*

*considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.*

*§ 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.*

### **3.6 – Venda com Substituição Tributária, Regime Monofásico e Exportação – Redução do Simples Nacional**

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional terão redução de tributação (ICMS, PIS, COFINS e IPI) em relação às seguintes situações:

I - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação; e

II - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora.

Na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, o contribuinte terá direito à redução do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional calculada nos termos da Resolução CGSN nº 94-11.

### **3.7 – Tributação dos Ganhos de Capital na Alienação de Permanente**

Conforme a Resolução CGSN 94-11, a tributação do ganho de capital será definitiva mediante a incidência da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição diminuído da depreciação, amortização ou exaustão acumulada, ainda que a microempresa e a empresa de pequeno porte não mantenham escrituração contábil desses lançamentos.

A ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional que não mantiver escrituração contábil deverá comprovar, mediante documentação hábil e idônea, o valor e data de aquisição do bem ou direito e demonstrar o cálculo da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante

dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto.

O imposto de renda decorrente da alienação de ativos, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

### **3.8 – Tributação dos Valores Diferidos**

Conforme a Resolução CGSN 94-11, os valores dos impostos e contribuições relativos a períodos anteriores à opção pelo Simples Nacional, cuja tributação tenha sido diferida, deverão ser pagos em até 30 (trinta) dias, contados da data do deferimento da opção.

### **3.9 – Sistema Eletrônico**

Para realização do cálculo simplificado do valor mensal devido referente ao Simples Nacional obrigatoriamente deverá ser utilizado o aplicativo disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As informações prestadas no sistema eletrônico de cálculo:

- I têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas; e
- II deverão ser fornecidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no Simples Nacional em cada mês, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior.

Relativamente aos períodos de apuração até dezembro de 2011, o cálculo do valor devido deverá ser efetuado por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), também disponível no Portal do Simples Nacional na internet.

### **3.10 – Excesso de Receita Bruta**

Se o valor da receita bruta auferida durante o ano-calendário ultrapassar o limite de R\$ 3.600.000,00, considerando-se isoladamente o limite do mercado interno e o da exportação, a parcela de receita que exceder ao montante assim determinado (desde que o excesso não seja maior do

20%) estará sujeita às alíquotas máximas previstas nos anexos I a V da Lei Complementar nº 123, acrescidas de 20% (vinte por cento), permanecendo a empresa no SIMPLES NACIONAL até dezembro do mesmo ano. Lembra-se que se o excesso for superior a 20%, o desenquadramento terá efeito no mês seguinte. No caso de empresa em início de atividade no ano calendário, deve-se considerar o valor de R\$ 300.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade, incluindo as frações de meses. Se o excesso não for maior do que 20%, estará a empresa sujeita às alíquotas máximas previstas nos anexos I a V da Lei Complementar nº 123, acrescidas de 20% (vinte por cento), permanecendo a empresa no SIMPLES NACIONAL até dezembro do mesmo ano. Lembra-se que se o excesso for superior a 20%, o desenquadramento retroagirá ao mês de início de atividade.

Caso o valor acumulado referente ao ano-calendário não ultrapassar o limite de R\$ 3.600.000,00, e, ao mesmo tempo, o valor acumulado dos últimos 12 meses exceder ao limite de R\$ 3.600.000,00, considerando-se isoladamente o limite para o mercado interno e o limite para a exportação, deve-se considerar a maior alíquota da tabela, no entanto, sem o acréscimo de 20%.

(Ver detalhes nos arts. 22 a 24 da Resolução CGSN nº 94-11)

### **3.11 – Possibilidade de Estabelecimento de Valores Fixos para ICMS e ISS**

O Estado, o Distrito Federal ou o Município tem competência para, com relação à ME ou à EPP optante pelo Simples Nacional, na forma prevista nesta Resolução: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 18, 20 e 20-A)

- I conceder isenção ou redução do ICMS ou do ISS;
- II estabelecer valores fixos para recolhimento do ICMS ou do ISS.

A concessão dos benefícios previstos no art. 31 poderá ser realizada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 20-A)

- I mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, do Distrito Federal ou do Município concedente;
- II de modo diferenciado para cada ramo de atividade.

Na hipótese de o Estado, o Distrito Federal ou o Município conceder isenção ou redução do ICMS ou do ISS, à ME ou à EPP optante pelo

Simples Nacional, o benefício deve ser concedido na forma de redução do percentual original do ICMS ou do ISS constante das tabelas dos Anexos I a V.

Caso o Estado, o Distrito Federal ou o Município opte por aplicar percentuais de redução diferenciados para cada faixa de receita bruta, estes devem constar da respectiva legislação, de forma a facilitar o processo de geração do DAS pelo contribuinte. Nesta, o percentual de redução do ICMS ou do ISS deve ser calculado, para cada faixa de receita bruta dos últimos doze meses, da seguinte forma:

$$\text{PERCENTUAL DE REDUÇÃO} = 1 - \frac{\text{Percentual diferenciado do ICMS ou do ISS concedido pelo ente federativo}}{\text{Percentual original de ICMS ou do ISS constante da LC 123/2006}}$$

Deverão constar da legislação veiculadora da isenção ou redução da base de cálculo todas as informações a serem observadas pela ME ou EPP, a exemplo dos QUADROS I a V do Anexo VIII da Resolução CGSN 94-11, que abrangem situações hipotéticas.

Na hipótese de concessão de redução para determinada atividade econômica pela qual o percentual final do tributo tenha carga igualitária para todas as faixas de receita bruta, o quadro teria exemplificadamente a configuração do QUADRO IV do Anexo VIII da Resolução CGSN nº 94-11.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no âmbito de suas respectivas competências, independentemente da receita bruta auferida no mês pelo contribuinte, poderão adotar valores fixos mensais, inclusive por meio de regime de estimativa fiscal ou arbitramento, para o recolhimento do ICMS e do ISS devido por ME que aufera receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficando a ME sujeita a esses valores durante todo o ano-calendário. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 18). Os valores estabelecidos acima não poderão exceder a 50% (cinquenta por cento) do maior recolhimento possível do tributo para a faixa de enquadramento prevista nas tabelas dos Anexos I a V, respeitados os acréscimos decorrentes do tipo de atividade da empresa estabelecidos nas respectivas tabelas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 19)

Os valores fixos estabelecidos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios em determinado ano-calendário só serão aplicados a partir do ano-calendário seguinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)



A ME que possua mais de um estabelecimento ou que esteja no ano-calendário de início de atividade fica impedida de utilizar o disposto neste artigo. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

O limite deverá ser proporcionalizado na hipótese de a ME ter iniciado suas atividades no ano-calendário anterior, utilizando-se da média aritmética da receita bruta total dos meses desse ano-calendário, multiplicada por 12 (doze). (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

Para a determinação da alíquota do Simples Nacional, utilizar-se-ão as tabelas dos Anexos I a V, desconsiderando-se os percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 2º)

O valor fixo apurado na forma deste artigo será devido ainda que tenha ocorrido retenção ou substituição tributária dos impostos de que trata o caput, observado o disposto no inciso V do art. 27. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

Na hipótese de ISS devido a outro Município, o imposto deverá ser recolhido nos termos dos arts. 20 a 26 e 132 da Resolução CGSN nº 94-11,, sem prejuízo do recolhimento do valor fixo devido ao Município de localização do estabelecimento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

O valor fixo de que trata o caput deverá ser incluído no valor devido pela ME relativamente ao Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 18)

Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução específica para as ME ou EPP, em relação ao ICMS ou ao ISS, será realizada a redução proporcional, relativamente à receita do estabelecimento localizado no ente federado que concedeu a isenção ou redução, da seguinte forma: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 20 e 21)

- I sobre a parcela das receitas sujeitas a isenção, serão desconsiderados os percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso;
- II sobre a parcela das receitas sujeitas a redução, será realizada a redução proporcional dos percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso.

A ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional não poderá utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 24)

Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas na Lei Complementar nº 123, de 2006. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 24, parágrafo único).

### 3.12 – Sublimites

De acordo com a Resolução CGSN nº 94-2011, art. 9º, sem prejuízo da possibilidade de adoção de todas as faixas de receita das tabelas constantes dos Anexos I a V, os Estados e o Distrito Federal poderão optar pela aplicação das faixas de receita bruta acumulada, para efeito de recolhimento do ICMS relativo aos estabelecimentos localizados em seus respectivos territórios, observados os seguintes sublimites:

- I até R\$ 1.260.000,00 (um milhão, duzentos e sessenta mil reais), ou até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), ou até R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais), para o Estado ou Distrito Federal cuja participação anual no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro seja de até 1% (um por cento);
- II até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais) ou até R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais), para o Estado ou Distrito Federal cuja participação anual no PIB brasileiro seja de mais de 1% (um por cento) e de menos de 5% (cinco por cento).

O Estado ou Distrito Federal cuja participação anual no PIB brasileiro seja igual ou superior a 5% (cinco por cento) fica obrigado a adotar todas as faixas de receita bruta acumulada.

A participação no PIB brasileiro será apurada levando em conta o último resultado anual divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) até o último dia útil de setembro do ano-calendário da manifestação da opção.

A opção prevista nos itens I e II, acima, bem como a obrigatoriedade de adotar todas as faixas de receita bruta acumulada, produzirá efeitos somente para o ano-calendário subsequente, salvo deliberação do CGSN.

A opção feita pelo Estado ou Distrito Federal importará adoção do

mesmo sublimite de receita bruta acumulada para efeito de recolhimento do ISS dos Municípios nele localizados, bem como do ISS devido no Distrito Federal.

Os Estados e o Distrito Federal, na hipótese de adoção, para efeito de recolhimento do ICMS em seus territórios, de sublimite de receita bruta acumulada, deverão manifestar-se mediante Decreto do respectivo Poder Executivo, até o último dia útil de outubro.

Os Estados e o Distrito Federal notificarão o CGSN da opção antes citada, até o último dia útil do mês de novembro.

O CGSN divulgará por meio de Resolução a opção efetuada pelos Estados e Distrito Federal, durante o mês de dezembro. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 20, § 4º)

A EPP que ultrapassar o sublimite de receita bruta acumulada, estabelecido na forma citada acima (ver art. 9º da Resolução CGSN nº 94-11) estará automaticamente impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, a partir do mês subsequente ao que tiver ocorrido o excesso, relativamente aos seus estabelecimentos localizados na unidade da federação que os houver adotado, ressalvado o disposto as alíneas a a c, a seguir:

- a) Os efeitos do impedimento ocorrerão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado não for superior a 20% (vinte por cento) dos sublimites referidos.
- b) Na hipótese de adoção de sublimite na forma acima, caso a receita bruta acumulada pela empresa no ano-calendário de início de atividade ultrapasse o limite de R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) ou R\$ 210.000,00 (duzentos e dez mil reais), respectivamente, multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início de atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro, o estabelecimento da EPP localizado na unidade da federação que o adotou estará impedido de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, com efeitos retroativos ao início de atividade. Nesta hipótese, a EPP impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos tributos, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

- c) O impedimento a que se refere a alínea b não retroagirá ao início de atividade se o excesso verificado em relação à receita bruta acumulada não for superior a 20% (vinte por cento) dos respectivos limites referidos, hipótese em que os efeitos do impedimento dar-se-ão tão somente a partir do ano-calendário subsequente.

O ICMS o ISS voltarão a ser recolhidos na forma do Simples Nacional no ano subsequente caso o Estado ou Distrito Federal venha a adotar, compulsoriamente ou por opção, a aplicação de limite ou sublimite de receita bruta superior ao que vinha sendo utilizado no ano-calendário em que ocorreu o excesso da receita bruta, exceto se o novo sublimite também houver sido ultrapassado.

Na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção, o estabelecimento da EPP localizado em unidade da federação que adotar sublimite na forma acima comentada, fica impedido de recolher o ICMS e o ISS no Simples Nacional já no ano de ingresso nesse regime, caso a receita bruta acumulada auferida durante o ano-calendário de início de atividade ultrapasse o limite de R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) ou R\$ 210.000,00 (duzentos e dez mil reais), respectivamente, multiplicados pelo número de meses desse período.

### 3.13 – ISS

#### 3.13.1 – Escritórios Contábeis

Os escritórios contábeis recolherão o ISS em valor fixo, na forma da legislação municipal. Neste caso, não caberá retenção do ISS, salvo quando este for devido a outro município (Redação dada pela Resolução CGSN 56, de 23 de março de 2009).

#### 3.13.2 – Serviços com Fornecimento de Material

Da base de cálculo do ISS será abatido o material fornecido pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

## **NOTA**

As atividades citadas acima são as que seguem:

7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.05 - Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

## **4 – DO RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS**

Os tributos devidos, deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III).

Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, o recolhimento dos tributos do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 1º)

O valor não pago até a data do vencimento sujeitar-se-á à incidência de encargos legais na forma prevista na legislação do imposto sobre a renda. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 3º)

Quando não houver expediente bancário no prazo estabelecido no caput, os tributos deverão ser pagos até o dia útil imediatamente posterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III)

A ME ou a EPP recolherá os tributos devidos no Simples Nacional por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), conforme modelo constante do Anexo IX da Resolução CGSN nº 94-11. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I).

O DAS será gerado exclusivamente: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I)

- I para o MEI, por meio do Programa Gerador do DAS para o MEI - PGMEI;

- II para as demais ME e para as EPP:
  - a) até o período de apuração dezembro de 2011, por meio do PGDAS;
  - b) a partir do período de apuração janeiro de 2012, por meio do PGDAS-D.

O DAS relativo a rotinas de cobrança, parcelamento, autuação fiscal ou dívida ativa poderá ser gerado por aplicativos próprios disponíveis no Portal do Simples Nacional ou na página da RFB na internet. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I).

É inválida a emissão do DAS em desacordo com este artigo, bem como é vedada a impressão do modelo constante do Anexo IX para fins de comercialização. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I).

O DAS será emitido em duas vias e conterá: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso I).

- I a identificação do contribuinte (nome empresarial e CNPJ);
- II o mês de competência;
- III a data do vencimento original da obrigação tributária;
- IV o valor do principal, da multa e dos juros e/ou encargos;
- V o valor total;
- VI o número único de identificação do DAS, atribuído pelo aplicativo de cálculo;
- VII a data limite para acolhimento do DAS pela rede arrecadadora;
- VIII o código de barras e sua representação numérica.

Fica vedada a emissão de DAS com valor total inferior a R\$ 10,00 (dez reais). (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 21, inciso I)

O valor devido do Simples Nacional que resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais) deverá ser diferido para os períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais). (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 21, inciso I).

O DAS somente será acolhido por instituição financeira credenciada para tal finalidade, denominada, para os fins desta Resolução e da Resolução CGSN nº 11, de 23 de julho de 2007, agente arrecadador. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso IV)

No DAS acolhido em guichê de caixa, após validação dos seus dados, será aposta chancela de recebimento, denominada autenticação, que compreende a impressão, de forma legível, no espaço

apropriado, dos seguintes caracteres: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso IV)

- I sigla, símbolo ou logotipo do agente arrecadador;
- II número da autenticação;
- III data do pagamento;
- IV valor;
- V identificação da máquina autenticadora.

As operações de autenticação do DAS deverão ser feitas somente nas duas vias, sendo uma via para o contribuinte e outra para o agente arrecadador. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso IV)

É vedada a reprodução de autenticação por meio de decalque a carbono ou por qualquer outra forma. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso IV)

Em substituição à autenticação citada acima, o agente arrecadador poderá emitir cupom bancário como comprovante de pagamento efetuado pelo contribuinte, conforme modelo constante no Anexo X da Resolução CGSN nº 94-11. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso IV).

#### 4.1 – DA RESTITUIÇÃO E DA COMPENSAÇÃO (Resolução CGSN 94-11, art. 116)

##### 4.1.1 – Do Processo de Restituição

A ME ou EPP, no caso de recolhimento indevido ou em valor maior que o devido, poderá requerer restituição. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 5º a 14)

Entende-se como restituição, a repetição de indébito decorrente de valores pagos indevidamente ou a maior pelo contribuinte, por meio do DAS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 5º)

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional somente poderá solicitar a restituição de tributos abrangidos pelo Simples Nacional diretamente ao respectivo ente federado, observada sua competência tributária.

O ente federado deverá:

- I certificar-se da existência do crédito a ser restituído, pelas in-

- formações constantes nos aplicativos de consulta no Portal do Simples Nacional;
- II registrar em controles próprios, para transferência ao aplicativo específico do Simples Nacional, quando disponível, os dados referentes à restituição processada, contendo:
- a) número de inscrição no CNPJ;
  - b) nome empresarial;
  - c) período de apuração;
  - d) tributo objeto da restituição;
  - e) valor original restituído;
  - f) número do DAS objeto da restituição.

O processo de restituição deverá observar as normas estabelecidas na legislação de cada ente federado, observando-se os prazos de decadência e prescrição previstos no CTN. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 12 e 14)

Os créditos a serem restituídos no Simples Nacional poderão ser objeto de compensação de ofício com débitos junto à Fazenda Pública do próprio ente. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 10)

#### *4.1.2 – Da Compensação*

A compensação dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido, será efetuada por aplicativo a ser disponibilizado no Portal do Simples Nacional, observando-se as disposições a seguir.

Quando disponível o aplicativo citado acima:

- I será permitida a compensação tão somente de créditos para extinção de débitos junto ao mesmo ente federado e relativos ao mesmo tributo;
- II os créditos a serem compensados na forma do inciso I serão aqueles oriundos de período para o qual já tenha sido apropriada a respectiva DASN apresentada pelo contribuinte, até o ano calendário 2011, ou a apuração validada por meio do PGDAS-D, a partir do ano-calendário 2012; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 5º)
- III o valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais,



acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento), relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 6º)

- IV observar-se-ão os prazos de decadência e prescrição previstos no CTN. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 12)

Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios previstos para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 7º)

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 8º)

Será vedado o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, inclusive de natureza não tributária, para extinção de débitos do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 9º)

Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos junto às Fazendas Públicas, salvo quando da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 10)

É vedada a cessão de créditos para extinção de débitos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 13).

## **5 – DO REPASSE DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO**

O Comitê Gestor definirá o sistema de repasses do total arrecadado, inclusive encargos legais, para o:

- I Município ou Distrito Federal, do valor correspondente ao ISS;
- II Estado ou Distrito Federal, do valor correspondente ao ICMS;
- III Instituto Nacional do Seguro Social, do valor correspondente à contribuição para manutenção da Seguridade Social.

Enquanto o Comitê Gestor não regulamentar o prazo para o repasse previsto no inciso II, esse será efetuado nos prazos estabelecidos nos convênios celebrados no âmbito do colegiado a que se refere a alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

## **6 – DOS CRÉDITOS**

As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação de créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

De acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 15, DOU 28-08-2007, as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, podem descontar créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pelo art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A partir de 1º de janeiro de 2009, as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.

A alíquota aplicável ao cálculo do crédito deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos anexos I ou II da Lei Complementar nº 123-06, para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação.

Na hipótese de a operação ocorrer no mês de início de atividades da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, a alíquota aplicável ao cálculo do crédito corresponderá ao percentual de ICMS referente à menor alíquota prevista nos anexos I ou II da Lei Complementar nº 123-06.

Não se aplica o direito à utilização de crédito de ICMS, disposto acima, quando:

- I a microempresa ou empresa de pequeno porte estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais;
- II a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota no documento fiscal;
- III houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal que abranja a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês da operação;
- IV o remetente da operação ou prestação considerar, por opção, que a tributação deverá incidir sobre a receita recebida no mês.

Mediante deliberação exclusiva e unilateral dos Estados e do Distrito Federal, poderá ser concedido às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, sendo vedado o estabelecimento de diferenciação no valor do crédito em razão da procedência dessas mercadorias.

#### **NOTA**

Salienta-se que em nenhuma hipótese haverá direito a crédito de IPI nas compras efetuadas de empresas enquadradas no Simples Nacional.

## **7 – DAS OBRIGAÇÕES FISCAIS ACESSÓRIAS**

De acordo com a Resolução CGSN nº 10-2007, as obrigações acessórias das MEs e EPPs são as que seguem.

### **7.1 – Documentos Fiscais (Resolução CGSN nº 94-11)**

As MEs e as EPPs optantes pelo Simples Nacional utilizarão, conforme as operações e prestações que realizarem, os documentos fiscais, inclusive os emitidos por meio eletrônico, autorizados pelos entes federativos onde possuírem estabelecimento.

Relativamente à prestação de serviços sujeita ao Imposto sobre Serviços

de Qualquer Natureza (ISS) as MEs e as EPPs optantes pelo Simples Nacional utilizarão a nota fiscal de serviços, conforme modelo aprovado e autorizado pelo Município, ou Distrito Federal, ou outro documento fiscal autorizado conjuntamente pelo Estado e pelo Município da sua circunscrição fiscal.

A utilização dos documentos fiscais fica condicionada à inutilização dos campos destinados à base de cálculo e ao imposto destacado, de obrigação própria, constando, no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, as expressões: (redação dada pela Resolução CGSN nº 20, de 15 de agosto de 2007)

- I “DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL”; e
- II “NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO FISCAL DE IPI.” (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

Na hipótese de o estabelecimento da ME ou EPP estar impedido de recolher o ICMS e o ISS pelo Simples Nacional, em decorrência de haver extrapolado o sublimite estabelecido, em face do disposto no § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 123, de 2006: (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

- I não se aplica a inutilização dos campos prevista acima; (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- II o contribuinte deverá consignar, no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, as expressões: (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - I “ESTABELECIMENTO IMPEDIDO DE RECOLHER O ICMS/ISS PELO SIMPLES NACIONAL, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 20 DA LC 123/2006” (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - II “NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO FISCAL DE IPI”. (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

Quando a ME ou a EPP revestir-se da condição de responsável, inclusive de substituto tributário, fará a indicação alusiva à base de cálculo e ao imposto retido no campo próprio ou, em sua falta, no corpo do documento fiscal utilizado na operação ou prestação.

## **NOTA**

Na hipótese de emissão de Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55, não se aplicará o disposto acima, devendo a base de cálculo e o ICMS porventura devido ser indicados nos campos próprios, conforme estabelecido em manual de especificações e critérios técnicos da NF-e, baixado nos termos do Ajuste SINIEF que instituiu o referido documento eletrônico. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, inciso I e § 4º).

Na hipótese de devolução de mercadoria a contribuinte não optante pelo Simples Nacional, a ME e a EPP farão a indicação no campo “Informações Complementares”, ou no corpo da nota fiscal modelo 1, 1-A, ou Avulsa, da base de cálculo, do imposto destacado, e do número da nota fiscal de compra da mercadoria devolvida.

## **NOTA**

Na hipótese de emissão de Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55, não se aplicará o disposto acima, devendo a base de cálculo e o ICMS porventura devido ser indicados nos campos próprios, conforme estabelecido em manual de especificações e critérios técnicos da NF-e, baixado nos termos do Ajuste SINIEF que instituiu o referido documento eletrônico. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, inciso I e § 4º).

Na prestação de serviço sujeito ao ISS, cujo imposto for de responsabilidade do tomador, o emitente fará a indicação alusiva à base de cálculo e ao imposto devido no campo próprio ou, em sua falta, no corpo do documento fiscal utilizado na prestação.

Relativamente ao equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), deverão ser observadas as normas estabelecidas nas legislações dos entes federativos.

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que emitir nota fiscal com direito ao crédito estabelecido no § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 2006, consignará no campo destinado às informações complementares ou excepcionalmente, em caso de insuficiência de espaço, no quadro Dados do Produto, a expressão: “PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123-2006”. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

A alíquota aplicável ao cálculo do crédito referido acima, corresponderá:

- I ao percentual previsto na coluna “ICMS” nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123, de 2006 para a faixa de receita bruta a que ela estiver sujeita no mês anterior ao da operação, assim considerada: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - a) a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses que antecederem o mês anterior ao da operação; (Incluída pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - b) a média aritmética da receita bruta total dos meses que antecederem o mês anterior ao da operação, multiplicada por 12 (doze), na hipótese de a empresa ter iniciado suas atividades há menos de 13 meses da operação. (Incluída pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- II na hipótese de a operação ocorrer no mês de início de atividades da ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, ao percentual de ICMS referente à menor alíquota prevista nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123, de 2006.

No caso de redução concedida pelo Estado ou Distrito Federal do ICMS e/ou do ISS (nos termos do § 20 do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006), a alíquota será aquela considerando a respectiva redução.

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional não poderá consignar no documento fiscal a expressão “*PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123/2006*” mencionada acima, ou caso já consignada, deverá inutilizá-la, quando: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

- I a ME ou EPP estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais;
- II tratar-se de operação de venda ou revenda de mercadorias em que o ICMS não é devido pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- III houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal nos termos do § 20 do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de

- 2006, que abranja a faixa de receita bruta a que a ME ou EPP estiver sujeita no mês da operação;
- IV a operação for imune ao ICMS; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
  - V a ME ou EPP considerar, por opção, que a base de cálculo sobre a qual serão calculados os valores devidos no Simples Nacional será representada pela receita recebida no mês, na forma da Resolução CGSN nº 38, de 1º de setembro de 2008.
  - VI tratar-se de prestação de serviço de comunicação, de transporte interestadual ou de transporte intermunicipal. (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

O adquirente da mercadoria não poderá se creditar do ICMS consignado em nota fiscal emitida por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, de que trata o art. 2º-A, quando: (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

- I - a alíquota não for informada na nota fiscal; (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- II a mercadoria adquirida não se destinar à comercialização ou industrialização; (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)
- III a operação enquadrar-se nas seguintes situações: (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009).

*a) a ME ou EPP considerar, por opção, que a base de cálculo sobre a qual serão calculados os valores devidos no Simples Nacional será representada pela receita recebida no mês;*

*b) tratar-se de operação de venda ou revenda de mercadorias em que o ICMS não é devido pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)*

*c) houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal nos termos do § 20 do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que abranja a faixa de receita bruta a que a ME ou EPP estiver sujeita no mês da operação;*

*d) a operação for imune ao ICMS; (Redação dada pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)*

*e) a ME ou EPP considerar, por opção, que a base de cálculo sobre a qual serão calculados os valores devidos no Simples Nacional será representada pela receita recebida no mês, na forma da Resolução CGSN nº 38, de 1º de setembro de 2008.*

*f) tratar-se de prestação de serviço de comunicação, de transporte interestadual ou de transporte intermunicipal. (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)*

Na hipótese de utilização de crédito de forma indevida ou a maior, o destinatário da operação estornará o crédito respectivo em conformidade com o estabelecido na legislação de cada ente, sem prejuízo de eventuais sanções ao emitente nos termos da legislação do Simples Nacional. (Incluído pela Resolução CGSN nº 60, de 22 de junho de 2009)

Na hipótese de concessão pelo Estado ou Distrito Federal às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, de crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, nos termos do § 5º do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 2006 deverão ser observadas as disposições estabelecidas unilateralmente pelo ente federativo instituidor. (Incluído pela Resolução CGSN nº 53, de 22 de dezembro de 2008) (Vide art. 6º da Resolução CGSN nº 53, de 2008)

## 7.2 – Livros Fiscais e Contábeis

As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas:

- I Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária. O Livro Caixa deverá: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, § 2º; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 1.182)
  - a) conter termos de abertura e de encerramento e ser assinado pelo representante legal da empresa e pelo responsável contábil legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade;
  - b) ser escriturado por estabelecimento.

### NOTAS

1ª - A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa. (Resolução CGSN 28-08)



2ª - As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CGSN 28-08).

3ª – Segundo a Resolução CGSN nº 94-11, art. 65, parágrafo único, aplica-se ao empresário individual com receita bruta anual de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) a dispensa de escrituração contábil prevista no § 2º do art. 1.179 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil). (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 68)

- II Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;
- III Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;
- IV Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;
- V Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;
- VI Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Os livros discriminados acima poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências.

Além dos livros previstos acima serão utilizados:

- I Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio;
- II Livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis;

- III Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interferiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

### 7.3 – Declarações

A ME e a EPP optantes do Simples Nacional apresentarão, anualmente, declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais que será entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da internet, até o último dia do mês de março do ano-calendário subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições previstos no Simples Nacional.

Nas hipóteses em que a ME ou a EPP tenha sido incorporada, cindida, total ou parcialmente, extinta ou fundida, a declaração simplificada deverá ser entregue até o último dia do mês subsequente ao do evento, exceto nos casos em que essas situações especiais ocorram no primeiro quadrimestre do ano-calendário, hipótese em que a declaração deverá ser entregue até o último dia do mês de junho.

A declaração simplificada poderá ser retificada independentemente de prévia autorização da administração tributária e terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, observado o disposto no parágrafo único do art. 138 do CTN.

A retificação da declaração simplificada por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível antes do início de procedimento fiscal.

As informações prestadas pelo contribuinte na declaração simplificada serão compartilhadas entre a RFB e os órgãos de fiscalização tributária dos Estados e Municípios.

A RFB disponibilizará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios relação dos contribuintes que não apresentarem a declaração simplificada.

A exigência de declaração única não desobriga a prestação de informações relativas a terceiros.

Relativamente aos tributos devidos, não abrangidos pelo Simples Nacional, nos termos do § 1º do art. 5º da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007, a ME e a EPP optantes pelo Simples Nacional deverão observar a legislação dos respectivos entes federativos quanto à prestação de informações e entrega de declarações.

As MEs e as EPPs optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas à entrega da Declaração Eletrônica de Serviços, quando exigida pelo Mu-

nicípio, que servirá para a escrituração mensal de todos os documentos fiscais emitidos e documentos recebidos referentes aos serviços prestados, tomados ou intermediados de terceiros. Esta declaração substitui os livros referidos nos subitens IV e V do item 7.2, acima, e será apresentada ao Município pelo prestador, pelo tomador, ou por ambos, observadas as condições previstas na legislação de sua circunscrição fiscal.

A declaração mencionada constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nela prestadas.

A situação de inatividade deverá ser informada na declaração aqui comentada, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor. Considera-se em situação de inatividade a microempresa ou a empresa de pequeno porte que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário.

#### **7.4 – Empreendedor Individual**

Veja a análise detalhada em tópico anterior que trata do Microempreendedor Individual.

#### **7.5 – Sociedades de Propósito Específico e Comerciais Exportadoras**

A sociedade de propósito específico de que trata o art. 56 da Lei Complementar nº 123-06, que houver adquirido mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte que seja sua sócia, bem como a empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de empresa optante pelo Simples Nacional, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago, aplicável à sociedade de propósito específico ou à própria comercial exportadora.

Relativamente à contribuição patronal previdenciária, devida pela vendedora, a sociedade de propósito específico ou a comercial exportadora deverão recolher, no prazo previsto no § 8º do artigo 18 da Lei

Complementar nº 123-06, o valor correspondente a 11% (onze por cento) do valor das mercadorias não exportadas nos termos do § 7º do mesmo artigo. O § 8º do art. 18 da Lei Complementar nº 123-06, diz o que segue:

*Para efeito do disposto no § 7º deste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.*

A sociedade de propósito específico ou a empresa comercial exportadora que não efetuar a exportação no prazo de 180 dias, em relação às compras feitas de empresas enquadradas no Simples Nacional, apesar de ter que recolher os tributos em contribuições que a vendedora deixou de recolher, não poderão se beneficiar de créditos do IPI, PIS e COFINS decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência. Nesta hipótese a sociedade de propósito específico ou a empresa comercial exportadora deverão pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenham alienado ou utilizado as mercadorias.

## 7.6 – Disposições Gerais

O ente tributante que adote sistema eletrônico de emissão de documentos fiscais ou recepção eletrônica de informações poderá exigí-los de seus contribuintes optantes pelo Simples Nacional, observando os prazos e formas previstos nas respectivas legislações.

Os documentos fiscais relativos a operações ou prestações realizadas ou recebidas, bem como os livros fiscais e contábeis, deverão ser mantidos em boa guarda, ordem e conservação enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Os livros e documentos fiscais previstos na Resolução CGSN nº 94-11 serão emitidos e escriturados nos termos da legislação do ente tributante da circunscrição do contribuinte, com observância do disposto nos convênios e ajustes SINIEF que tratam da matéria, especialmente os Convênios SINIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970, e nº 6, de 21 de fevereiro de 1989.

O disposto acima não se aplica aos livros e documentos fiscais relativos ao ISS.

Na hipótese de a ME ou a EPP ser excluída do Simples Nacional ficará obrigada ao cumprimento das obrigações tributárias pertinentes ao seu novo regime de recolhimento, nos termos da legislação tributária dos respectivos entes federativos, a partir do início dos efeitos da exclusão.

As MEs e as EPPs optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas ao cumprimento das obrigações acessórias previstas nos regimes especiais de controle fiscal, quando exigíveis pelo respectivo ente tributante.

Será considerado inidôneo o documento fiscal utilizado pela ME e EPP optantes pelo Simples Nacional em desacordo com o disposto na Resolução CGSN nº 10-2007.

### ***7.6.1 - Roubo, furto, extravio, deterioração, destruição ou inutilização***

Em caso de roubo, furto, extravio, deterioração, destruição ou inutilização de mercadorias, bens do ativo permanente imobilizado, livros contábeis ou fiscais, documentos fiscais, equipamentos emissores de cupons fiscais e de quaisquer papéis ligados à escrituração, a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar as providências previstas na legislação dos entes federativos que jurisdicionarem o estabelecimento.

## **7.7 – Da Certificação Digital para a ME e EPP**

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional poderá ser obrigada ao uso de certificação digital para cumprimento das seguintes obrigações:

- I entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, bem como o recolhimento do FGTS, quando o número de empregados for superior a 10 (dez);
- II emissão da Nota Fiscal Eletrônica, quando a obrigatoriedade estiver prevista em norma do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) ou na legislação municipal.

Poderá ser exigida a utilização de códigos de acesso para cumprimento das obrigações não previstas acima.

Para entrega da GFIP e recolhimento do FGTS, quando o número de empregados for superior a 2 (dois) e inferior a 11 (onze), poderá ser exigida a certificação digital desde que autorizada a outorga de procuração não eletrônica a pessoa detentora de certificado digital. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 26, § 7º).

## **8 – EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL (CGSN nº 94-11)**

A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

As regras previstas neste tópico e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

### **8.1 – Exclusão de Ofício**

A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

- I verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- II for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
- III for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- IV a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- V tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;
- VI a ME ou a EPP for declarada inapta, na forma da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- VII comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- VIII houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

#### **NOTA**

Importante lembrar que a empresa que mantém escrituração contábil regular não está obrigada a escriturar o livro-caixa.

- IX for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas

- pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- X for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- XI for constatado, quando do ingresso no Regime do Simples Nacional, que a ME ou a EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas na Resolução CGSN nº 94-11;
- XII for constatada declaração inverídica prestada nas hipóteses do § 2º do art. 7º e do § 3º do art. 9º da Resolução CGSN nº 4, de 2007;
- XIII houver descumprimento reiterado da obrigação de emitir documento fiscal de vendas ou prestação de serviços;
- XIV omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço;
- XV houver descumprimento, no caso dos escritórios de serviços contábeis, das obrigações de que trata o § 8º do art. 6º da Resolução CGSN nº 94-11.

## NOTA

Os escritórios de serviços contábeis estão sujeitos à exclusão de ofício se deixarem de cumprir as seguintes obrigações acessórias:

I - promover atendimento gratuito relativo à inscrição, à opção de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 2006, e à primeira declaração anual simplificada do microempreendedor individual, podendo, para tanto, por meio de suas entidades representativas de classe, firmar convênios e acordos com a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio dos seus órgãos vinculados;

II - fornecer, por solicitação do Comitê Gestor, resultados de pesquisas quantitativas e qualitativas relativas às MEs e EPPs optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas;

III - promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as MEs e EPPs optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas.

O efeito da exclusão se dará a partir do mês seguinte ao do descumprimento das obrigações acima. Aplicam-se estas regras a partir de 1º de janeiro de 2009.

Nas hipóteses de exclusão de ofício previstas nos itens II a XV, a seguir descritos, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

O prazo citado acima será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto na Lei Complementar nº 123-06.

A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

A competência para exclusão de ofício do Simples Nacional obedece ao disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123-06, e o julgamento administrativo, ao disposto no art. 39 da mesma Lei.

Nas hipóteses de exclusão previstas acima, a notificação:

- I será efetuada pelo ente federativo que promoveu a exclusão; e
- II poderá ser feita por meio eletrônico, observada a regulamentação do CGSN.

A notificação citada acima aplica-se ao indeferimento da opção pelo Simples Nacional.

Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos itens V, XIII e XIV:

- I a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou
- II a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.



## 8.2 – Exclusão por Comunicação da Empresa

A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio do Portal do Simples Nacional na internet.

A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:

I - por opção.

Neste caso a comunicação poderá ser feita a qualquer tempo. Se efetivada durante o mês de janeiro, terá efeitos a partir de 1º de janeiro do próprio ano. Se efetivada entre os meses de fevereiro e dezembro, terá efeito a partir de janeiro do ano seguinte;

II - obrigatoriamente, quando:

- a) As ME e EPP incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas na Lei Complementar nº 123-06, conforme comentado em tópicos anteriores, exceto nos casos comentados, nas alienas b e c, a seguir;
- b) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de R\$ 300.000,00, multiplicado pelo número de meses;
- c) ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade.

### NOTA

Por meio da Lei Complementar 139-11, foi incluído o Art. 79-E na lei Complementar nº 123-06, determinando que a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional em 31 de dezembro de 2011 que durante o ano-calendário de 2011 auferir receita bruta total anual entre R\$ 2.400.000,01 (dois milhões, quatrocentos mil reais e um centavo) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) continuará automaticamente incluída no Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, ressalvado o direito de exclusão por comunicação da optante.

A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

- I na hipótese de opção do contribuinte, até o último dia útil do mês de janeiro no ano em que este quer se retirar do Simples

- Nacional. Neste caso os efeitos da exclusão ocorrerão a partir de janeiro do mesmo ano;
- II na hipótese do item II, alínea a, acima, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação. Neste caso o efeito da exclusão se dará a partir do mês seguinte àquele em que ocorrer a situação de vedação, exceto no caso da pessoa jurídica que possua débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, quando os efeitos da exclusão se darão a partir de janeiro no ano seguinte à ciência da mesma;

#### **NOTA**

Na hipótese da pessoa jurídica que possua débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, ou, ainda, com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível, será permitida a sua permanência como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

- III na hipótese do item II, alínea b, acima:
- a) até o último dia útil do mês seguinte àquele em que tiver ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de R\$ 300.000,00, multiplicado pelo número de meses. Neste caso o efeito da exclusão se dará de forma retroativa ao mês de início da atividade; ou

#### **NOTA**

1ª - Na hipótese citada na aliena a, acima, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

2ª - Aplica-se o disposto na nota anterior em relação ao ICMS e ao ISS à empresa impedida de recolher esses impostos na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos sublimites antes citados.

3ª - O sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual

- b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao de início de atividades, caso o excesso seja inferior a 20% (vinte por cento) do limite correspondente a R\$ 300.000,00 multiplicado pelo número de meses. Neste caso o efeito da exclusão será dar a partir de janeiro do ano seguinte;
- IV na hipótese do item II, alínea c:
- a) até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00. Neste caso o efeito da exclusão se dará a partir do mês seguinte àquele em que ocorrer a situação de vedação citada; ou
  - b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00. Neste caso, o efeito da exclusão se dará a partir de janeiro do ano seguinte.

A comunicação dar-se-á na forma a ser estabelecida pelo Comitê Gestor.

A alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à Secretaria da Receita Federal do Brasil, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional nas seguintes hipóteses:

- I alteração de natureza jurídica para Sociedade Anônima, Sociedade Empresária em Comandita por Ações, Sociedade em Conta de Participação ou Estabelecimento, no Brasil, de Sociedade Estrangeira;
- II inclusão de atividade econômica vedada à opção pelo Simples Nacional;
- III inclusão de sócio pessoa jurídica;
- IV inclusão de sócio domiciliado no exterior;
- V cisão parcial; ou
- VI extinção da empresa.

O CGSN regulamentará os procedimentos relativos ao impedimen-

to de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos sublimites.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

## **9 – DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES**

Constitui infração, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

Considera-se também ocorrida infração quando constatada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

- I omissão de receitas;
- II diferença de base de cálculo;
- III insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional.

Aplicam-se aos tributos devidos pela ME e pela EPP, optantes pelo Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

- I 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)
- II 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º)
- III 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhi-

mento, nas hipóteses de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 2º)

- IV 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964, e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e §§ 1º e 2º)

Aplicam-se às multas de que tratam os itens acima, as seguintes reduções:

- I 50% (cinquenta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que tiver sido notificado do lançamento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 6º, inciso I)
- II 30% (trinta por cento), na hipótese de o contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que tiver sido notificado:
- a) da decisão administrativa de primeira instância à impugnação tempestiva; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 1991, art. 6º, inciso III)
  - b) da decisão do recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância. (art. 44, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 3º; Lei nº 8.218, de 1991, art. 6º, § 1º)

A ME ou EPP que deixar de apresentar a DASN ou que a apresentar com incorreções ou omissões ou, ainda, que a apresentar fora do prazo

fixado, será intimada a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos, conforme o caso, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, e sujeitar-se-á a multa: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38)

- I de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos informados na DASN, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo;
- II de R\$ 100,00 (cem reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação da multa prevista no item I, acima, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38, § 1º)

Observado o fato de que existem a multa mínima (R\$ 200,00), as multas serão reduzidas:

- I à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II a 75% (setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pelo CGSN, observado que a ME ou EPP: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38, §§ 4º e 5º)

- I será intimada a apresentar nova declaração, no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência da intimação;
- II sujeitar-se-á à multa de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos informados na DASN, ainda que integralmente pago, limitada a 20% (vinte por cento).

A ME ou EPP que deixar de prestar mensalmente à RFB as informações no PGDAS-D, no prazo previsto, ou que as prestar com incorreções ou omissões, será intimado a fazê-lo, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela

autoridade fiscal, e sujeitar-se-á às seguintes multas, para cada mês de referência:

- I de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, a partir do primeiro dia do quarto mês do ano subsequente à ocorrência dos fatos geradores, incidentes sobre o montante dos impostos e contribuições decorrentes das informações prestadas no PGDAS-D, ainda que integralmente pago, no caso de ausência de prestação de informações ou sua efetuação após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 2º deste artigo; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38-A, inciso I)
- II de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38-A, inciso II)

Para efeito de aplicação da multa prevista no item I, acima, será considerado como termo inicial o primeiro dia do quarto mês do ano subsequente à ocorrência dos fatos geradores e como termo final a data da efetiva prestação ou, no caso de não prestação, da lavratura do auto de infração.

A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 50,00 (cinquenta reais) para cada mês de referência. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38-A, § 2º)

Observado a multa mínima acima citada, as mesmas serão reduzidas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38, § 2º; art. 38-A, § 3º)

- I à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- II a 75% (setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

Considerar-se-ão não prestadas as informações que não atenderem às especificações técnicas estabelecidas pelo CGSN, observado que a ME ou EPP: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 38, §§ 4º e 5º; art. 38-A, § 3º)

- I será intimada a prestar novas informações, no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência da intimação;
- II sujeitar-se-á à multa de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos informados na DASN, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento).

A falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da ME ou EPP do Simples Nacional, sujeitará a multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos tributos devidos de conformidade com o Simples Nacional no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais), insusceptível de redução. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 36).

## **10 – FISCALIZAÇÃO**

A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses de exclusão de ofício é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

As Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados poderão celebrar convênio com os Municípios de sua jurisdição para atribuir a estes a fiscalização.

Dispensa-se o convênio citado acima na hipótese de ocorrência de prestação de serviços sujeita ao ISS por estabelecimento localizado no Município.

A fiscalização aqui tratada, após iniciada, poderá abranger todos os demais estabelecimentos da microempresa ou da empresa de pequeno porte, independentemente da atividade por eles exercida ou de sua localização, na forma e condições estabelecidas pelo CGSN.

As autoridades fiscais (Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados ou os Municípios) têm competência para efetuar o lançamento de todos os tributos na legislação (previstos nos incisos I a VIII do art. 13, da Lei Complementar nº 126-06), apurados na forma do Simples Nacional, relativamente a todos os estabelecimentos da empresa, independentemente do ente federado instituidor.

A competência para autuação por descumprimento de obrigação acessória é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida.

Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte exercer alguma das atividades de prestação de serviços em que a contribuição previdenciária patronal deverá ser recolhida em separado caberá à Secretaria da Receita Federal do Brasil a fiscalização da contribuição para



a Seguridade Social, a cargo da empresa, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.

O Comitê Gestor disciplinará o disposto neste artigo.

## **11 – OMISSÃO DE RECEITA**

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

## **12 – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto acima, na forma estabelecida pela respectiva administração tributária. Nesta hipótese o CGSN poderá disciplinar procedimentos e prazos, bem como, no processo de exclusão, prever efeito suspensivo na hipótese de apresentação de impugnação, defesa ou recurso

O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal. Nesta hipótese, o julgamento caberá ao Estado ou ao Distrito Federal.

A intimação eletrônica dos atos do contencioso administrativo observará o disposto nos §§ 1o-A a 1o-D do art. 16 da Lei Complementar nº 123-06.

As consultas relativas ao Simples Nacional serão solucionadas pela Secretaria da Receita Federal, salvo quando se referirem a tributos e contribuições de competência estadual ou municipal, que serão solucionadas conforme a respectiva competência tributária, na forma disciplinada pelo Comitê Gestor.

### **13 – PROCESSO JUDICIAL**

Os processos relativos a impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional serão ajuizados em face da União, que será representada em juízo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observadas as seguintes exceções:

- I os mandados de segurança nos quais se impugnem atos de autoridade coatora pertencente a Estado, Distrito Federal ou Município;
- II as ações que tratem exclusivamente de tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, as quais serão propostas em face desses entes federativos, representados em juízo por suas respectivas procuradorias;
- III as ações promovidas na hipótese de celebração do convênio de que trata o § 3º deste artigo.
- IV o crédito tributário decorrente de auto de infração lavrado exclusivamente em face de descumprimento de obrigação acessória, observado o disposto no § 1o-D do art. 33 da Lei Complementar nº 123-06;
- V o crédito tributário relativo ao ICMS e ao ISS de que trata o § 16 do art. 18-A da Lei Complementar nº 123-06.

Os Estados, Distrito Federal e Municípios prestarão auxílio à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em relação aos tributos de sua competência, na forma a ser disciplinada por ato do Comitê Gestor.

Os créditos tributários oriundos da aplicação da Lei Complementar nº 123-06 serão apurados, inscritos em Dívida Ativa da União e cobrados judicialmente pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observado o disposto no item V, acima.

Mediante convênio, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá delegar aos Estados e Municípios a inscrição em dívida ativa estadual e municipal e a cobrança judicial dos tributos estaduais e municipais a que se refere a Lei Complementar nº 123-06.

Aplica-se o disposto neste tópico aos impostos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações prestadas:

- I no sistema eletrônico de cálculo dos valores devidos no Simples Nacional;
- II na declaração.

## **V – PARCELAMENTO**

### **1 – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

Os débitos apurados na forma do Simples Nacional poderão ser parcelados respeitadas as disposições constantes deste tópico, observando-se que:

- I o prazo máximo será de até 60 (sessenta) parcelas mensais e sucessivas; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 16)
- II o valor de cada parcela mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 17).
- III o pedido de parcelamento deferido importa confissão irretratável do débito e configura confissão extrajudicial; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 20).
- IV serão aplicadas na consolidação as reduções das multas de lançamento de ofício previstas nos incisos II e IV do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, nos seguintes percentuais: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 21)
  - a) 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de trinta dias, contado da data em que foi notificado do lançamento; ou
  - b) 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de trinta dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância;

- V no caso de parcelamento de débito inscrito em dívida ativa, o devedor pagará custas, emolumentos e demais encargos legais. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 23)

Somente serão parcelados débitos já vencidos e constituídos na data do pedido de parcelamento, excetuadas as multas de ofício vinculadas a débitos já vencidos, que poderão ser parceladas antes da data de vencimento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15).

Somente poderão ser parcelados débitos que não se encontrem com exigibilidade suspensa na forma do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN). (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15).

Os débitos constituídos por meio de Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF) poderão ser parcelados desde a sua lavratura, desde que não estejam com a exigibilidade suspensa. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

É vedada a concessão de parcelamento para sujeitos passivos com falência decretada. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

## **2 – DOS DÉBITOS OBJETO DO PARCELAMENTO**

O parcelamento dos tributos apurados no Simples Nacional não se aplica:

- I às multas por descumprimento de obrigação acessória; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15; art. 41, § 5º, inciso IV)
- II à CPP para a Seguridade Social para a empresa optante tributada com base: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, VI)
  - a) nos anexos IV e V da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, até 31 de dezembro de 2008;
  - b) no anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a partir de 1º de janeiro de 2009;
- III aos demais tributos ou fatos geradores não abrangidos pelo Simples Nacional, previstos no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006, inclusive aqueles passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15).

### **3 – DA CONCESSÃO E ADMINISTRAÇÃO**

A concessão e a administração do parcelamento serão de responsabilidade: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15, art. 41, § 5º, inciso V).

- I da RFB, exceto nas hipóteses dos incisos II e III;
- II da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), relativamente aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União (DAU); ou
- III do Estado, Distrito Federal ou Município em relação aos débitos de ICMS ou de ISS:
  - a) transferidos para inscrição em dívida ativa, em face do convênio previsto no § 3º do art. 41 da Lei Complementar nº 123, de 2006. Até o dia 15 de cada mês, a PGFN informará à Secretaria-Executiva do CGSN, para publicação no Portal do Simples Nacional, a relação de entes federados que firmaram até o mês anterior o convênio aqui mencionado; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 19).
  - b) lançados pelo ente federado antes da disponibilização do sistema de que trata o art. 78, nos termos do art. 129, desde que não inscritos em DAU; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 19). Este parcelamento deverá ser efetuado de acordo com a legislação do ente federado responsável pelo lançamento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 19).
  - c) devidos pelo MEI e apurados no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional (SIMEI).

No âmbito do Estado, Distrito Federal ou Município, a definição do(s) órgão(s) concessor(es) obedecerá à legislação do respectivo ente federado. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

### **4 – DO PEDIDO**

Poderá ser realizada, a pedido ou de ofício, revisão dos valores objeto do parcelamento para eventuais correções, ainda que já concedido o parcelamento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

O pedido de parcelamento implica adesão aos termos e condições estabelecidos nesta Seção. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

O parcelamento de débitos da empresa, cujos atos constitutivos estejam baixados, será requerido em nome do titular ou de um dos sócios. Este procedimento aplica-se também aos parcelamentos de débitos cuja execução tenha sido redirecionada para o titular ou para os sócios. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

## **5 – DO DEFERIMENTO**

O órgão concessor, acima citado, poderá, em disciplinamento próprio: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

- I     condicionar o deferimento do parcelamento à confirmação do pagamento tempestivo da primeira parcela;
- II    considerar o pedido deferido automaticamente depois de decorrido determinado período da data do pedido sem manifestação da autoridade;
- III   estabelecer condições complementares, observadas as disposições desta Resolução.

Caso a decisão do pedido de parcelamento não esteja condicionada à confirmação do pagamento da primeira parcela, o deferimento do parcelamento se dará sob condição resolutória, tornando-se sem efeito caso não seja efetuado o respectivo pagamento no prazo estipulado pelo órgão concessor. Nesta hipótese, tornando-se sem efeito o deferimento, o contribuinte será excluído do Simples Nacional, com efeitos retroativos, caso o parcelamento tenha sido solicitado para possibilitar o deferimento do pedido de opção. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

É vedada a concessão de parcelamento enquanto não integralmente pago parcelamento anterior, salvo nas hipóteses de reparcelamento que será comentado mais adiante. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

## **6 – DA CONSOLIDAÇÃO**

Atendidos os requisitos para a concessão do parcelamento, será feita a consolidação da dívida, considerando-se como data de consolidação a data do pedido. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

Compreende-se por dívida consolidada o somatório dos débitos parcelados, acrescidos dos encargos, custas, emolumentos e acréscimos

legais, devidos até a data do pedido de parcelamento. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

A multa de mora será aplicada no valor máximo fixado pela legislação. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

## **7 – DAS PRESTAÇÕES E DE SEU PAGAMENTO**

Quanto aos parcelamentos de competência da RFB e da PGFN: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

I - o valor de cada parcela será obtido mediante a divisão do valor da dívida consolidada pelo número de parcelas solicitadas, observado o limite mínimo de R\$ 500,00 (quinhentos reais), exceto quanto aos débitos de responsabilidade do MEL, quando o valor mínimo será estipulado em ato do órgão concessor; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

II as prestações do parcelamento vencerão no último dia útil de cada mês; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

III o repasse para os entes federados dos valores pagos e a amortização dos débitos parcelados será efetuado proporcionalmente ao valor de cada tributo na composição da dívida consolidada. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 22)

O Estado, Distrito Federal ou Município, quando na condição de órgão concessor, poderá estabelecer a seu critério o valor mínimo e a data de vencimento das parcelas de que tratam os itens I e II, acima. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

O valor de cada parcela, inclusive do valor mínimo previsto no item I, acima, estará sujeito a juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

## **8 – DO REPARCELAMENTO**

No âmbito de cada órgão concessor, serão admitidos até 2 (dois) reparcelamentos de débitos do Simples Nacional constantes de parcelamento em curso ou que tenha sido rescindido, podendo ser incluídos novos débitos, concedendo-se novo prazo observado o limite de 60 meses. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 18)

A formalização de parcelamento de débitos fica condicionada ao recolhimento da primeira parcela em valor correspondente a: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 18)

- I 10% (dez por cento) do total dos débitos consolidados; ou
- II 20% (vinte por cento) do total dos débitos consolidados, caso haja débito com histórico de parcelamento anterior.

Para os débitos inscritos em DAU será verificado o histórico de parcelamento no âmbito da RFB e da PGFN. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 18)

Para os débitos administrados pelo Estado, Distrito Federal ou Município, será verificado o histórico em seu âmbito. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 18)

A desistência de parcelamento, cujos débitos que foram objeto do benefício de redução de multa, com a finalidade de parcelamento do saldo devedor, implica restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e o benefício da redução será aplicado ao parcelamento caso a negociação deste ocorra dentro dos prazos previstos nas alíneas “a” e “b” do inciso IV do art. 44 da Resolução CGSN nº 94-11. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 18)

O parcelamento para inclusão de débitos relativos ao ano-calendário de 2011, no prazo estabelecido pelo órgão concessor: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 15 e 18)

- I não contará para efeito do limite de que trata o caput do art. 53 da Resolução CGSN nº 94-11;
- II não estará sujeito ao recolhimento de que trata o § 1º do mesmo artigo.

## **9 – DA RESCISÃO**

Implicará rescisão do parcelamento: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 24)

- I a falta de pagamento de três parcelas, consecutivas ou não; ou
- II a existência de saldo devedor, após a data de vencimento da última parcela do parcelamento.



É considerada inadimplente a parcela parcialmente paga. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

Rescindido o parcelamento, apurar-se-á o saldo devedor, providenciando-se, conforme o caso, o encaminhamento do débito para inscrição em dívida ativa ou o prosseguimento da cobrança, se já realizada aquela, inclusive quando em execução fiscal. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

A rescisão do parcelamento motivada pelo descumprimento das normas que o regulam implicará restabelecimento do montante das multas objeto de redução, conforme comentado acima proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15)

#### 10) Das Disposições Finais

A RFB, a PGFN, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar normas complementares relativas ao parcelamento, observando-se as disposições estabelecidas pela Resolução CGSN nº 94-11 (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 15).

## **VI – RELAÇÃO DE CNAEs IMPEDITIVOS E CONCOMITANTES**

### **1 – CÓDIGOS PREVISTOS NA CNAE IMPEDITIVOS AO SIMPLES NACIONAL (ANEXO VI DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94-11).**

<b>Subclasse CNAE 2.0</b>	<b>denominação</b>
0910-6/00	Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural
1111-9/01	Fabricação de aguardente de cana-de-açúcar
1111-9/02	Fabricação de outras aguardentes e bebidas destiladas
1112-7/00	Fabricação de vinho
1113-5/01	Fabricação de malte, inclusive malte uísque
1113-5/02	Fabricação de cervejas e chopes
1122-4/01	Fabricação de refrigerantes
1220-4/01	Fabricação de cigarros
1220-4/02	Fabricação de cigarrilhas e charutos
1220-4/03	Fabricação de filtros para cigarros
2092-4/01	Fabricação de pólvoras, explosivos e detonantes
2550-1/01	Fabricação de equipamento bélico pesado, exceto veículos militares de combate

*Segue*

2550-1/02	Fabricação de armas de fogo, outras armas e munições
2910-7/01	Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários
3091-1/01	Fabricação de motocicletas
3511-5/01	Geração de energia elétrica
3511-5/02	Atividades de coordenação e controle da operação da geração e transmissão de energia elétrica
3512-3/00	Transmissão de energia elétrica
3513-1/00	Comércio atacadista de energia elétrica
3514-0/00	Distribuição de energia elétrica
3600-6/01	Captação, tratamento e distribuição de água
3701-1/00	Gestão de redes de esgoto
3821-1/00	Tratamento e disposição de resíduos não perigosos
3822-0/00	Tratamento e disposição de resíduos perigosos
3900-5/00	Descontaminação e outros serviços de gestão de resíduos
4110-7/00	Incorporação de empreendimentos imobiliários
4399-1/01	Administração de obras
4512-9/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de veículos automotores
4530-7/06	Representantes comerciais e agentes do comércio de peças e acessórios novos e usados para veículos automotores
4542-1/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de motocicletas e motonetas, peças e acessórios
4611-7/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de matérias-primas agrícolas e animais vivos
4612-5/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de combustíveis, minerais, produtos siderúrgicos e químicos
4613-3/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de madeira, material de construção e ferragens
4614-1/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves
4615-0/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de eletrodomésticos, móveis e artigos de uso doméstico
4616-8/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de têxteis, vestuário, calçados e artigos de viagem
4617-6/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de produtos alimentícios, bebidas e fumo
4618-4/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de medicamentos, cosméticos e produtos de perfumaria
4618-4/02	Representantes comerciais e agentes do comércio de instrumentos e materiais odonto-médico-hospitalares
4618-4/03	Representantes comerciais e agentes do comércio de jornais, revistas e outras publicações
4618-4/99	Outros representantes comerciais e agentes do comércio especializado em produtos não especificados anteriormente
4619-2/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado
4635-4/02	Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante

*Segue*

4635-4/99	Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente
4636-2/02	Comércio atacadista de cigarros, cigarrilhas e charutos
4912-4/01	Transporte ferroviário de passageiros intermunicipal e interestadual
4921-3/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana
4922-1/01	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal, exceto em região metropolitana
4922-1/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, interestadual
4929-9/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional
4929-9/04	Organização de excursões em veículos rodoviários próprios, intermunicipal, interestadual e internacional
4929-9/99	Outros transportes rodoviários de passageiros não especificados anteriormente
5011-4/02	Transporte marítimo de cabotagem - passageiros
5091-2/02	Transporte por navegação de travessia, intermunicipal
5222-2/00	Terminais rodoviários e ferroviários
5231-1/01	Administração da infra-estrutura portuária
5232-0/00	Atividades de agenciamento marítimo
5240-1/01	Operação dos aeroportos e campos de aterrissagem
5250-8/01	Comissaria de despachos
5250-8/02	Atividades de despachantes aduaneiros
5250-8/03	Agenciamento de cargas, exceto para o transporte marítimo
5250-8/04	Organização logística do transporte de carga
5250-8/05	Operador de transporte multimodal - otm
5310-5/01	Atividades do correio nacional
6022-5/02	Atividades relacionadas à televisão por assinatura, exceto programadoras
6204-0/00	Consultoria em tecnologia da informação
6410-7/00	Banco central
6421-2/00	Bancos comerciais
6422-1/00	Bancos múltiplos, com carteira comercial
6423-9/00	Caixas econômicas
6424-7/01	Bancos cooperativos
6424-7/02	Cooperativas centrais de crédito
6424-7/03	Cooperativas de crédito mútuo
6424-7/04	Cooperativas de crédito rural
6431-0/00	Bancos múltiplos, sem carteira comercial
6432-8/00	Bancos de investimento
6433-6/00	Bancos de desenvolvimento
6434-4/00	Agências de fomento
6435-2/01	Sociedades de crédito imobiliário
6435-2/02	Associações de poupança e empréstimo
6435-2/03	Companhias hipotecárias

*Segue*

6436-1/00	Sociedades de crédito, financiamento e investimento - financeiras
6437-9/00	Sociedades de crédito ao microempreendedor
6438-7/01	Bancos de câmbio
6438-7/99	Outras instituições de intermediação não monetária não especificadas anteriormente
6440-9/00	Arrendamento mercantil
6450-6/00	Sociedades de capitalização
6461-1/00	<i>Holdings de instituições financeiras</i>
6462-0/00	<i>Holdings de instituições não financeiras</i>
6463-8/00	<i>Outras sociedades de participação, exceto holdings</i>
6470-1/01	Fundos de investimento, exceto previdenciários e imobiliários
6470-1/02	Fundos de investimento previdenciários
6470-1/03	Fundos de investimento imobiliários
6491-3/00	<i>Sociedades de fomento mercantil - factoring</i>
6492-1/00	Securitização de créditos
6499-9/01	Clubes de investimento
6499-9/02	Sociedades de investimento
6499-9/03	Fundo garantidor de crédito
6499-9/04	Caixas de financiamento de corporações
6499-9/05	Concessão de crédito pelas oscip
6499-9/99	Outras atividades de serviços financeiros não especificadas anteriormente
6511-1/01	Seguros de vida
6511-1/02	Planos de auxílio-funeral
6512-0/00	Seguros não vida
6520-1/00	Seguros-saúde
6530-8/00	Resseguros
6550-2/00	Planos de saúde
6541-3/00	Previdência complementar fechada
6542-1/00	Previdência complementar aberta
6611-8/01	Bolsa de valores
6611-8/02	Bolsa de mercadorias
6611-8/03	Bolsa de mercadorias e futuros
6611-8/04	Administração de mercados de balcão organizados
6612-6/01	Corretoras de títulos e valores mobiliários
6612-6/02	Distribuidoras de títulos e valores mobiliários
6612-6/03	Corretoras de câmbio
6612-6/04	Corretoras de contratos de mercadorias
6612-6/05	Agentes de investimentos em aplicações financeiras
6613-4/00	Administração de cartões de crédito
6619-3/01	Serviços de liquidação e custódia
6619-3/03	Representações de bancos estrangeiros

Segue

6619-3/04	Caixas eletrônicos
6619-3/05	Operadoras de cartões de débito
6619-3/99	Outras atividades auxiliares dos serviços financeiros não especificadas anteriormente
6621-5/01	Peritos e avaliadores de seguros
6621-5/02	Auditoria e consultoria atuarial
6622-3/00	Corretores e agentes de seguros, de planos de previdência complementar e de saúde
6629-1/00	Atividades auxiliares dos seguros, da previdência complementar e dos planos de saúde não especificadas anteriormente
6630-4/00	Atividades de administração de fundos por contrato ou comissão
6810-2/02	Aluguel de imóveis próprios
6810-2/03	Loteamento de imóveis próprios
6821-8/01	Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis
6821-8/02	Corretagem no aluguel de imóveis
6911-7/01	Serviços advocatícios
6911-7/02	Atividades auxiliares da justiça
6911-7/03	Agente de propriedade industrial
6912-5/00	Cartórios
6920-6/02	Atividades de consultoria e auditoria contábil e tributária
7020-4/00	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica
7111-1/00	Serviços de arquitetura
7112-0/00	Serviços de engenharia
7119-7/01	Serviços de cartografia, topografia e geodésia
7119-7/02	Atividades de estudos geológicos
7119-7/04	Serviços de perícia técnica relacionados à segurança do trabalho
7119-7/99	Atividades técnicas relacionadas à engenharia e arquitetura não especificadas anteriormente
7120-1/00	Testes e análises técnicas
7210-0/00	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais
7220-7/00	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências sociais e humanas
7311-4/00	Agências de publicidade
7319-0/01	Criação de estandes para feiras e exposições
7319-0/04	Consultoria em publicidade
7320-3/00	Pesquisas de mercado e de opinião pública
7410-2/01	Design
7490-1/01	<i>Serviços de tradução, interpretação e similares</i>
7490-1/03	Serviços de agronomia e de consultoria às atividades agrícolas e pecuárias
7490-1/04	Atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários
7490-1/05	Agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas

Segue

7490-1/99	Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente
7500-1/00	Atividades veterinárias
7740-3/00	Gestão de ativos intangíveis não financeiros
7810-8/00	Seleção e agenciamento de mão-de-obra
7820-5/00	Locação de mão-de-obra temporária
7830-2/00	Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros
8030-7/00	Atividades de investigação particular
8112-5/00	Condomínios prediais
8299-7/02	Emissão de vales-alimentação, vales-transporte e similares
8299-7/04	Leiloeiros independentes
8299-7/05	Serviços de levantamento de fundos sob contrato
8411-6/00	Administração pública em geral
8412-4/00	Regulação das atividades de saúde, educação, serviços culturais e outros serviços sociais
8413-2/00	Regulação das atividades econômicas
8421-3/00	Relações exteriores
8422-1/00	Defesa
8423-0/00	Justiça
8424-8/00	Segurança e ordem pública
8425-6/00	Defesa civil
8430-2/00	Seguridade social obrigatória
8531-7/00	Educação superior - graduação
8532-5/00	Educação superior - graduação e pós-graduação
8533-3/00	Educação superior - pós-graduação e extensão
8542-2/00	Educação profissional de nível tecnológico
8550-3/01	Administração de caixas escolares
8550-3/02	Atividades de apoio à educação, exceto caixas escolares
8610-1/01	Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências
8610-1/02	Atividades de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências
8621-6/01	Uti móvel
8621-6/02	Serviços móveis de atendimento a urgências, exceto por uti móvel
8630-5/01	Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos
8630-5/02	Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares
8630-5/03	Atividade médica ambulatorial restrita a consultas
8630-5/04	Atividade odontológica
8630-5/06	Serviços de vacinação e imunização humana
8630-5/07	Atividades de reprodução humana assistida
8630-5/99	Atividades de atenção ambulatorial não especificadas anteriormente

*Segue*

8640-2/03	Serviços de diálise e nefrologia
8640-2/10	Serviços de quimioterapia
8640-2/11	Serviços de radioterapia
8640-2/12	Serviços de hemoterapia
8640-2/13	Serviços de litotripsia
8640-2/14	Serviços de bancos de células e tecidos humanos
8640-2/99	Atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica não especificadas anteriormente
8650-0/01	Atividades de enfermagem
8650-0/02	Atividades de profissionais da nutrição
8650-0/03	Atividades de psicologia e psicanálise
8650-0/04	Atividades de fisioterapia
8650-0/05	Atividades de terapia ocupacional
8650-0/06	Atividades de fonoaudiologia
8650-0/07	Atividades de terapia de nutrição enteral e parenteral
8650-0/99	Atividades de profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente
8660-7/00	Atividades de apoio à gestão de saúde
8690-9/01	Atividades de práticas integrativas e complementares em saúde humana
8690-9/02	Atividades de bancos de leite humano
8690-9/03	Atividades de acupuntura
8690-9/04	Atividades de podologia
8690-9/99	Outras atividades de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente
8711-5/01	Clínicas e residências geriátricas
8711-5/03	Atividades de assistência a deficientes físicos, imunodeprimidos e convalescentes
8711-5/04	Centros de apoio a pacientes com câncer e com aids
8720-4/01	Atividades de centros de assistência psicossocial
8720-4/99	Atividades de assistência psicossocial e à saúde a portadores de distúrbios psíquicos, deficiência mental e dependência química não especificadas anteriormente
8730-1/99	Atividades de assistência social prestadas em residências coletivas e particulares não especificadas anteriormente
8800-6/00	Serviços de assistência social sem alojamento
9002-7/01	Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores
9411-1/00	Atividades de organizações associativas patronais e empresariais
9412-0/00	Atividades de organizações associativas profissionais
9420-1/00	Atividades de organizações sindicais
9430-8/00	Atividades de associações de defesa de direitos sociais
9491-0/00	Atividades de organizações religiosas
9492-8/00	Atividades de organizações políticas
9493-6/00	Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte

*Segue*

9499-5/00	Atividades associativas não especificadas anteriormente
9900-8/00	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais

## 2) CÓDIGOS PREVISTOS NA CNAE QUE ABRANGEM CONCOMITAMENTE ATIVIDADE IMPEDITIVA E PERMITIDA AO SIMPLES NACIONAL (ANEXO VII DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94-2011)

Subclasse CNAE 2.0	Denominação
0161-0/99	Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente
0162-8/01	Serviço de inseminação artificial em animais
0230-6/00	Atividades de apoio à produção florestal
0990-4/01	Atividades de apoio a extração de minério de ferro
0990-4/02	Atividades de apoio à extração de minerais metálicos não ferrosos
0990-4/03	Atividades de apoio à extração de minerais não metálicos
1122-4/03	Fabricação de refrescos, xaropes e pós para refrescos, exceto refrescos de frutas
1122-4/99	Fabricação de outras bebidas não alcoólicas não especificadas anteriormente
3520-4/02	Distribuição de combustíveis gasosos por redes urbanas
4635-4/03	Comércio atacadista de bebidas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada
4684-2/99	Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente
4912-4/02	Transporte ferroviário de passageiros municipal e em região metropolitana
4912-4/03	Transporte metroviário
4924-8/00	Transporte escolar
4950-7/00	Trens turísticos, teleféricos e similares
5022-0/02	Transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares, intermunicipal, interestadual e internacional, exceto travessia
5099-8/01	Transporte aquaviário para passeios turísticos
5099-8/99	Outros transportes aquaviários não especificados anteriormente
5111-1/00	Transporte aéreo de passageiros regular
5112-9/01	Serviço de táxi aéreo e locação de aeronaves com tripulação
5112-9/99	Outros serviços de transporte aéreo de passageiros não regular
5229-0/01	Serviços de apoio ao transporte por táxi, inclusive centrais de chamada
5229-0/99	Outras atividades auxiliares dos transportes terrestres não especificadas anteriormente
6201-5/00	Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda
6202-3/00	Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis
6203-1/00	Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não customizáveis

Segue



6209-1/00	Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação
6311-9/00	Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet
6619-3/02	Correspondentes de instituições financeiras
6822-6/00	Gestão e administração da propriedade imobiliária
7490-1/02	Escafandria e mergulho
7912-1/00	Operadores turísticos
8299-7/99	Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente

## **VII – ACESSO AOS MERCADOS**

### **1 – AQUISIÇÕES PÚBLICAS**

Nas licitações públicas, a comprovação de regularidade fiscal das microempresas e empresas de pequeno porte somente será exigida para efeito de assinatura do contrato.

As microempresas e empresas de pequeno porte, por ocasião da participação em certames licitatórios, deverão apresentar toda a documentação exigida para efeito de comprovação de regularidade fiscal, mesmo que esta apresente alguma restrição.

Havendo alguma restrição na comprovação da regularidade fiscal, será assegurado o prazo de 2 (dois) dias úteis, cujo termo inicial corresponderá ao momento em que o proponente for declarado o vencedor do certame, prorrogáveis por igual período, a critério da Administração Pública, para a regularização da documentação, pagamento ou parcelamento do débito, e emissão de eventuais certidões negativas ou positivas com efeito de certidão negativa.

A não regularização da documentação, no prazo previsto acima, implicará decadência do direito à contratação, sem prejuízo das sanções previstas no art. 81 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, sendo facultado à Administração convocar os licitantes remanescentes, na ordem de classificação, para a assinatura do contrato, ou revogar a licitação.

Nas licitações será assegurada, como critério de desempate, preferência de contratação para as microempresas e empresas de pequeno porte.

Entende-se por empate aquelas situações em que as propostas apresentadas pelas microempresas e empresas de pequeno porte sejam iguais ou até 10% (dez por cento) superiores à proposta mais bem classificada.

Na modalidade de pregão, o intervalo percentual estabelecido acima será de até 5% (cinco por cento) superior ao melhor preço.

Ocorrendo o empate, proceder-se-á da seguinte forma:

- I a microempresa ou empresa de pequeno porte mais bem classificada poderá apresentar proposta de preço inferior àquela considerada vencedora do certame, situação em que será adjudicado em seu favor o objeto licitado;
- II não ocorrendo a contratação da microempresa ou empresa de pequeno porte, na forma do inciso I acima, serão convocadas as remanescentes que porventura se enquadrem na hipótese dos §§ 1o e 2o do art. 44 da Lei Complementar nº 123, na ordem classificatória, para o exercício do mesmo direito;
- III no caso de equivalência dos valores apresentados pelas microempresas e empresas de pequeno porte que se encontrem nos intervalos estabelecidos nos §§ 1o e 2o do art. 44 da Lei Complementar nº 123, será realizado sorteio entre elas para que se identifique aquela que primeiro poderá apresentar melhor oferta.

Na hipótese da não contratação nos termos previstos acima, o objeto licitado será adjudicado em favor da proposta originalmente vencedora do certame.

O procedimento de desempate aqui tratado somente se aplicará quando a melhor oferta inicial não tiver sido apresentada por microempresa ou empresa de pequeno porte.

No caso de pregão, a microempresa ou empresa de pequeno porte mais bem classificada será convocada para apresentar nova proposta no prazo máximo de 5 (cinco) minutos após o encerramento dos lances, sob pena de preclusão.

A microempresa e a empresa de pequeno porte titular de direitos creditórios decorrentes de empenhos liquidados por órgãos e entidades da União, Estados, Distrito Federal e Município não pagos em até 30 (trinta) dias contados da data de liquidação poderão emitir cédula de crédito microempresarial.

A cédula de crédito microempresarial é título de crédito regido, subsidiariamente, pela legislação prevista para as cédulas de crédito comercial, tendo como lastro o empenho do poder público, cabendo ao Poder Executivo sua regulamentação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias a contar da publicação da Lei Complementar nº 123.

Nas contratações públicas da União, dos Estados e dos Municípios, poderá ser concedido tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte objetivando a promoção

do desenvolvimento econômico e social no âmbito municipal e regional, a ampliação da eficiência das políticas públicas e o incentivo à inovação tecnológica, desde que previsto e regulamentado na legislação do respectivo ente.

#### **NOTA**

Este dispositivo não se aplica quando:

I - os critérios de tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não forem expressamente previstos no instrumento convocatório;

II - não houver um mínimo de 3 (três) fornecedores competitivos enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte sediados local ou regionalmente e capazes de cumprir as exigências estabelecidas no instrumento convocatório;

III - o tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não for vantajoso para a administração pública ou representar prejuízo ao conjunto ou complexo do objeto a ser contratado;

IV - a licitação for dispensável ou inexigível, nos termos dos arts. 24 e 25 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

Para o cumprimento do disposto acima, a administração pública poderá realizar processo licitatório:

- I destinado exclusivamente à participação de microempresas e empresas de pequeno porte nas contratações cujo valor seja de até R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);
- II em que seja exigida dos licitantes a subcontratação de microempresa ou de empresa de pequeno porte, desde que o percentual máximo do objeto a ser subcontratado não exceda a 30% (trinta por cento) do total licitado;
- III em que se estabeleça cota de até 25% (vinte e cinco por cento) do objeto para a contratação de microempresas e empresas de pequeno porte, em certames para a aquisição de bens e serviços de natureza divisível.

O valor licitado por meio do disposto acima não poderá exceder a 25% (vinte e cinco por cento) do total licitado em cada ano civil.

Na hipótese do inciso II, os empenhos e pagamentos do órgão ou entidade da administração pública poderão ser destinados diretamente às microempresas e empresas de pequeno porte subcontratadas.

#### **NOTA**

Este dispositivo não se aplica quando:

I - os critérios de tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não forem expressamente previstos no instrumento convocatório;

II - não houver um mínimo de 3 (três) fornecedores competitivos enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte sediados local ou regionalmente e capazes de cumprir as exigências estabelecidas no instrumento convocatório;

III - o tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não for vantajoso para a administração pública ou representar prejuízo ao conjunto ou complexo do objeto a ser contratado;

IV - a licitação for dispensável ou inexigível, nos termos dos arts. 24 e 25 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

## ***VIII – SIMPLIFICAÇÃO DAS RELAÇÕES DE TRABALHO***

### **1 – SEGURANÇA E DA MEDICINA DO TRABALHO**

As microempresas serão estimuladas pelo poder público e pelos Serviços Sociais Autônomos a formar consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho.

### **2 – OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS**

As microempresas e as empresas de pequeno porte são dispensadas:

I da afixação de Quadro de Trabalho em suas dependências;

- II da anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro;
- III de empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de Aprendizagem;
- IV da posse do livro intitulado “Inspeção do Trabalho”; e
- V de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas.

O disposto acima não dispensa as microempresas e as empresas de pequeno porte dos seguintes procedimentos:

- I anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS;
- II arquivamento dos documentos comprobatórios de cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, enquanto não prescreverem essas obrigações;
- III apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;
- IV apresentação das Relações Anuais de Empregados e da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS e do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados – CAGED.

### **3 – ACESSO À JUSTIÇA DO TRABALHO**

É facultado ao empregador de microempresa ou de empresa de pequeno porte fazer-se substituir ou representar perante a Justiça do Trabalho por terceiros que conheçam dos fatos, ainda que não possuam vínculo trabalhista ou societário.

### **IX – FISCALIZAÇÃO ORIENTADORA**

A fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhista, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, das micro-empresas e empresas de pequeno porte deverá ter natureza prioritariamente orientadora, quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.

Será observado o critério de dupla visita para lavratura de autos de infração, salvo quando for constatada infração por falta de registro de empregado ou anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social –

CTPS, ou, ainda, na ocorrência de reincidência, fraude, resistência ou embaraço à fiscalização.

Os órgãos e entidades competentes definirão, em 12 (doze) meses, as atividades e situações cujo grau de risco seja considerado alto, as quais não se sujeitarão ao disposto acima.

O disposto neste tópico não se aplica ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, que se dará na forma dos arts. 39 e 40 da Lei Complementar nº 123.

## **X – ASSOCIATIVISMO**

### **1 – SOCIEDADE DE PROPÓSITO ESPECÍFICO FORMADA POR MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL**

As microempresas ou as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão realizar negócios de compra e venda de bens, para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal.

Não poderão integrar a sociedade de que trata este tópico pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional.

A sociedade de propósito específico de que trata este tópico:

- I terá seus atos arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis;
- II terá por finalidade realizar:
  - a) operações de compras para revenda às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias;
  - b) operações de venda de bens adquiridos das microempresas e empresas de pequeno porte que sejam suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias;
- III poderá exercer atividades de promoção dos bens referidos na alínea b do item II, acima;
- IV apurará o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro real, devendo manter a escrituração dos livros Diário e Razão;
- V apurará a COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP de modo não cumulativo;

- VI exportará, exclusivamente, bens a ela destinados pelas microempresas e empresas de pequeno porte que dela façam parte;
- VII será constituída como sociedade limitada;
- VIII deverá, nas vendas às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, observar preço no mínimo igual ao das aquisições realizadas para venda; e
- IX deverá, nas vendas de bens adquiridos de microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, observar preço no mínimo igual ao das aquisições desses bens.

A aquisição de bens destinados à exportação pela sociedade de propósito específico não gera direito a créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

A microempresa ou a empresa de pequeno porte não poderá participar simultaneamente de mais de uma sociedade de propósito específico.

A sociedade de propósito específico de que trata este artigo não poderá:

- I ser filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- II ser constituída sob a forma de cooperativas, inclusive de consumo;
- III participar do capital de outra pessoa jurídica;
- IV exercer atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- V ser resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- VI exercer a atividade vedada às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

A inobservância das proibições citadas acima acarretará a responsabilidade solidária das microempresas ou empresas de pequeno porte sócias da sociedade de propósito específico na hipótese em que seus titulares, sócios ou administradores conhecessem ou devessem conhecer tal inobservância.

## ***XI – ESTÍMULO AO CRÉDITO E À CAPITALIZAÇÃO***

### **1 – DISPOSIÇÕES GERAIS**

O Poder Executivo federal proporá, sempre que necessário, medidas no sentido de melhorar o acesso das microem-presas e empresas de pequeno porte aos mercados de crédito e de capitais, objetivando a redução do custo de transação, a elevação da eficiência alocativa, o incentivo ao ambiente concorrencial e a qualidade do conjunto informacional, em especial o acesso e portabilidade das informações cadastrais relativas ao crédito.

Os bancos comerciais públicos e os bancos múltiplos públicos com carteira comercial e a Caixa Econômica Federal manterão linhas de crédito específicas para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, devendo o montante disponível e suas condições de acesso ser expressos nos respectivos orçamentos e amplamente divulgadas.

As instituições mencionadas acima deverão publicar, juntamente com os respectivos balanços, relatório circunstanciado dos recursos alocados às linhas de crédito aqui referidas e aqueles efetivamente utilizados, consignando, obrigatoriamente, as justificativas do desempenho alcançado. Essas instituições devem se articular com as respectivas entidades de apoio e representação das microempresas e empresas de pequeno porte, no sentido de proporcionar e desenvolver programas de treinamento, desenvolvimento gerencial e capa-citação tecnológica.

Para fins de apoio creditício às operações de comércio exterior das microempresas e das empresas de pequeno porte, serão utilizados os parâmetros de enquadramento ou outros instrumentos de alta significância para as microempresas, empresas de pequeno porte exportadoras segundo o porte de empresas, aprovados pelo Mercado Comum do Sul – MERCOSUL.

### **2 – RESPONSABILIDADES DO BANCO CENTRAL DO BRASIL**

O Banco Central do Brasil poderá disponibilizar dados e informações para as instituições financeiras integrantes do Sistema Financeiro Nacional, inclusive por meio do Sistema de Informações de Crédito – SCR, visando a ampliar o acesso ao crédito para microempresas e empresas de pequeno porte e fomentar a competição bancária.

O disposto acima alcança a disponibilização de dados e informações específicas relativas ao histórico de relacionamento bancário e creditício



das microempresas e das empresas de pequeno porte, apenas aos próprios titulares. O Banco Central do Brasil poderá garantir o acesso simplificado, favorecido e diferenciado desses dados e informações aos seus respectivos interessados, podendo a instituição optar por realizá-lo por meio das instituições financeiras, com as quais o próprio cliente tenha relacionamento.

### **3 – CONDIÇÕES DE ACESSO AOS DEPÓSITOS ESPECIAIS DO FUNDO DE AMPARO AO TRABALHADOR – FAT**

O CODEFAT poderá disponibilizar recursos financeiros por meio da criação de programa específico para as cooperativas de crédito de cujos quadros de cooperados participem microempreendedores, empreendedores de microempresa e empresa de pequeno porte, bem como suas empresas.

Os recursos referidos acima deverão ser destinados exclusivamente às microempresas e empresas de pequeno porte.

## ***XII – ESTÍMULO À INOVAÇÃO***

### **1 – DISPOSIÇÕES GERAIS**

Para os efeitos da Lei Complementar nº 123 considera-se:

- I inovação: a concepção de um novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando em maior competitividade no mercado;
- II agência de fomento: órgão ou instituição de natureza pública ou privada que tenha entre os seus objetivos o financiamento de ações que visem a estimular e promover o desenvolvimento da ciência, da tecnologia e da inovação;
- III Instituição Científica e Tecnológica – ICT: órgão ou entidade da administração pública que tenha por missão institucional, dentre outras, executar atividades de pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico;
- IV núcleo de inovação tecnológica: núcleo ou órgão constituído por uma ou mais ICT com a finalidade de gerir sua política de inovação;

V - instituição de apoio: instituições criadas sob o amparo da Lei no 8.958, de 20 de dezembro de 1994, com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico.

## **2 – APOIO À INOVAÇÃO**

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e as respectivas agências de fomento, as ICT, os núcleos de inovação tecnológica e as instituições de apoio manterão programas específicos para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive quando estas revestirem a forma de incubadoras, observando-se o seguinte:

- I as condições de acesso serão diferenciadas, favorecidas e simplificadas;
- II o montante disponível e suas condições de acesso deverão ser expressos nos respectivos orçamentos e amplamente divulgados.

As instituições deverão publicar, juntamente com as respectivas prestações de contas, relatório circunstanciado das estratégias para maximização da participação do segmento, assim como dos recursos alocados às ações referidas no *caput* deste artigo e aqueles efetivamente utilizados, consignando, obrigatoriamente, as justificativas do desempenho alcançado no período.

As pessoas jurídicas referidas acima terão por meta a aplicação de, no mínimo, 20% (vinte por cento) dos recursos destinados à inovação para o desenvolvimento de tal atividade nas microempresas ou nas empresas de pequeno porte.

Os órgãos e entidades integrantes da administração pública federal atuantes em pesquisa, desenvolvimento ou capacitação tecnológica terão por meta efetivar suas aplicações, no percentual mínimo de 20% citado acima, em programas e projetos de apoio às microempresas ou às empresas de pequeno porte, transmitindo ao Ministério da Ciência e Tecnologia, no primeiro trimestre de cada ano, informação relativa aos valores alocados e a respectiva relação percentual em relação ao total dos recursos destinados para esse fim.

Fica o Ministério da Fazenda autorizado a reduzir a zero a alíquota do IPI, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP incidentes na aquisição de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios sobressalentes e ferramentas que os acom-

panhem, adquiridos por microempresas ou empresas de pequeno porte que atuem no setor de inovação tecnológica, na forma definida em regulamento.

Os órgãos congêneres ao Ministério da Ciência e Tecnologia estaduais e municipais deverão elaborar e divulgar relatório anual indicando o valor dos recursos recebidos, inclusive por transferência de terceiros, que foram aplicados diretamente ou por organizações vinculadas, por Fundos Setoriais e outros, no segmento das microempresas e empresas de pequeno porte, retratando e avaliando os resultados obtidos e indicando as previsões de ações e metas para ampliação de sua participação no exercício seguinte.

No primeiro trimestre do ano subsequente, os órgãos e entidades acima transmitirão ao Ministério da Ciência e Tecnologia relatório circunstanciado dos projetos realizados, compreendendo a análise do desempenho alcançado.

### **3 – REDUÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES (Lei Complementar nº 123, arts. 4º e 5º)**

Ficam autorizados a reduzir a 0 (zero) as alíquotas dos impostos e contribuições a seguir indicados, incidentes na aquisição, ou importação, de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios, sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, na forma definida em regulamento, quando adquiridos, ou importados, diretamente por microempresas ou empresas de pequeno porte para incorporação ao seu ativo imobilizado:

- I a União, em relação ao IPI, à COFINS, à contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS-Importação e à contribuição para o PIS/PASEP-Importação; e
- II os Estados e o Distrito Federal, em relação ao ICMS.

A microempresa ou empresa de pequeno porte, adquirente de bens com o benefício previsto acima, fica obrigada, nas hipóteses previstas em regulamento, a recolher os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, contados a partir da data da aquisição, no mercado interno, ou do registro da declaração de importação – DI, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

## **XIII – REGRAS CIVIS E EMPRESARIAIS**

### **1 – REGRAS CIVIS**

#### **1.1 – Pequeno Empresário**

Considera-se pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto nos arts. 970 e 1.179 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (atual Código Civil), o empresário individual caracterizado como microempresa na forma da Lei Complementar nº 123 que aufera receita bruta anual de até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

### **2 – DELIBERAÇÕES SOCIAIS E DA ESTRUTURA ORGANIZACIONAL**

As microempresas e as empresas de pequeno porte são desobrigadas da realização de reuniões e assembleias em qualquer das situações previstas na legislação civil, as quais serão substituídas por deliberação representativa do primeiro número inteiro superior à metade do capital social.

O disposto acima não se aplica caso haja disposição contratual em contrário, caso ocorra hipótese de justa causa que enseje a exclusão de sócio ou caso um ou mais sócios ponham em risco a continuidade da empresa em virtude de atos de inegável gravidade. Nestes casos, realizar-se-á reunião ou assembleia de acordo com a legislação civil.

Os empresários e as sociedades de que trata a Lei Complementar nº 123, nos termos da legislação civil, ficam dispensados da publicação de qualquer ato societário.

### **3 – NOME EMPRESARIAL**

As microempresas e as empresas de pequeno porte, nos termos da legislação civil, acrescentarão à sua firma ou denominação as expressões “Microempresa” ou “Empresa de Pequeno Porte”, ou suas respectivas abreviações, “ME” ou “EPP”, conforme o caso, sendo facultativa a inclusão do objeto da sociedade.

## **4 – PROTESTO DE TÍTULOS**

O protesto de título, quando o devedor for microempresário ou empresa de pequeno porte, é sujeito às seguintes condições:

- I sobre os emolumentos do tabelião não incidirão quaisquer acréscimos a título de taxas, custas e contribuições para o Estado ou Distrito Federal, carteira de previdência, fundo de custeio de atos gratuitos, fundos especiais do Tribunal de Justiça, bem como de associação de classe, criados ou que venham a ser criados sob qualquer título ou denominação, ressalvada a cobrança do devedor das despesas de correio, condução e publicação de edital para realização da intimação;
- II para o pagamento do título em cartório, não poderá ser exigido cheque de emissão de estabelecimento bancário, mas, feito o pagamento por meio de cheque, de emissão de estabelecimento bancário ou não, a quitação dada pelo tabelionato de protesto será condicionada à efetiva liquidação do cheque;
- III o cancelamento do registro de protesto, fundado no pagamento do título, será feito independentemente de declaração de anuência do credor, salvo no caso de impossibilidade de apresentação do original protestado;
- IV para os fins do disposto no caput e nos incisos I, II e III, o devedor deverá provar sua qualidade de microempresa ou de empresa de pequeno porte perante o tabelionato de protestos de títulos, mediante documento expedido pela Junta Comercial ou pelo Registro Civil das Pessoas Jurídicas, conforme o caso;
- V quando o pagamento do título ocorrer com cheque sem a devida provisão de fundos, serão automaticamente suspensos pelos cartórios de protesto, pelo prazo de 1 (um) ano, todos os benefícios previstos para o devedor neste artigo, independentemente da lavratura e registro do respectivo protesto.

## **XIV – ACESSO À JUSTIÇA**

### **1 – ACESSO AOS JUIZADOS ESPECIAIS**

Aplica-se às microempresas e às empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar nº 123 o disposto no § 1º do art. 8º da Lei nº

9.099, de 26 de setembro de 1995, e no inciso I do caput do art. 6º da Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001, as quais, assim como as pessoas físicas capazes, passam a ser admitidas como proponentes de ação perante o Juizado Especial, excluídos os cessionários de direito de pessoas jurídicas.

## **2 – CONCILIAÇÃO PRÉVIA, MEDIAÇÃO E ARBITRAGEM**

As microempresas e empresas de pequeno porte deverão ser estimuladas a utilizar os institutos de conciliação prévia, mediação e arbitragem para solução dos seus conflitos.

Serão reconhecidos de pleno direito os acordos celebrados no âmbito das comissões de conciliação prévia.

O estímulo citado acima compreenderá campanhas de divulgação, serviços de esclarecimento e tratamento diferenciado, simplificado e favorecido no tocante aos custos administrativos e honorários cobrados.

## ***XV – APOIO E REPRESENTAÇÃO***

Para o cumprimento do disposto na Lei Complementar nº 123, bem como para desenvolver e acompanhar políticas públicas voltadas às microempresas e empresas de pequeno porte, o poder público, em consonância com o Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, sob a coordenação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, deverá incentivar e apoiar a criação de fóruns com participação dos órgãos públicos competentes e das entidades vinculadas ao setor.

O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior coordenará com as entidades representativas das micro-empresas e empresas de pequeno porte a implementação dos fóruns regionais nas unidades da federação.

## ***XVI – DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS***

### **1 – PRAZO PARA EXPEDIÇÃO DE INSTRUÇÕES E NORMAS LEGAIS**

Promulgada a Lei Complementar nº 123, o Comitê Gestor expedirá, em 6 (seis) meses, as instruções que se fizerem necessárias à sua execução.

O Ministério do Trabalho e Emprego, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria da Receita Previdenciária, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão editar, em 01 (um) ano, as leis e demais atos necessários para assegurar o pronto e imediato tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte.

As empresas públicas e as sociedades de economia mista integrantes da administração pública federal adotarão, no prazo de 1 (um) ano, as providências necessárias à adaptação dos respectivos estatutos ao disposto nesta Lei Complementar.

## **2 – BAIXA DE EMPRESAS SEM MOVIMENTO**

As microempresas e as empresas de pequeno porte que se encontrem sem movimento há mais de 12 (doze) meses poderão dar baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos. A baixa referida não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus titulares, sócios ou administradores.

Os órgãos referidos acima terão o prazo de 60 (sessenta) dias para efetivar a baixa nos respectivos cadastros. Ultrapassado o prazo previsto sem manifestação do órgão competente, presumir-se-á a baixa dos registros das microempresas e as das empresas de pequeno porte.

Os titulares ou sócios também são solidariamente responsáveis pelos tributos ou contribuições que não tenham sido pagos ou recolhidos, inclusive multa de mora ou de ofício, conforme o caso, e juros de mora.

## JOÃO ROBERTO DOMINGUES PINTO

- Bacharel em Ciências Contábeis – CRC/RS nº 36.194
- Técnico em Contabilidade
- Professor
- Auditor
- Perito Contábil
- Especialista em legislação tributária federal
- Atua na Área Contábil e tributária há 29 anos
- Assessor permanente de empresas de porte, como por exemplo, o Grupo Tramontina (há 15 anos), Irwin do Brasil Ltda., Agrale S/A, Lavrale S/A, Grupo Voges, Calçados Bebece Ltda., Hyva do Brasil Ltda., Saccaro Móveis, Móveis Marelli, Madem S/A, Móveis Ponzam, Lupatech S/A, e outras.
- Sócio Administrador da Empresa TEMAC-Treinam. Empresarial Assessoria e Consultoria, em Porto Alegre.
- Sócio Administrador da Empresa Biason e João Roberto Assessoria Tributária, em Caxias do Sul - RS
- Sócio Administrador da Empresa Temac Assessoria e Consultoria Tributária Ltda., em Passo Fundo-RS
- Instrutor de Cursos de Contabilidade e Legislação Tributária do Conselho Regional de Contabilidade do RS desde 1992
- Instrutor de Cursos sobre Contabilidade Legislação Tributária de diversas entidades ligadas à classe contábil e às empresas, tais como: SESCON-POA, SESCON-CAXIAS, Sindicato dos Contabilistas de Santa Cruz do Sul, Sindicato dos Contabilistas de Lageado, Sindicato dos Contabilistas de Passo Fundo e outros.
- Cursos In Company ministrados em empresas como: Randon S/A, Tramontina, Coopesul, INFRAERO, Agrale, Lojas Colombo, CELESC, Doux-Frangosul, entre outras.
- Diversos Cursos Ministrados em outros Estados como: São Paulo, Rio de Janeiro, Santa Catarina, Paraná, Pernambuco, Maranhão, Minas Gerais e Brasília.



- Especializado em contabilidade e tributação federal das empresas da área de Construção Civil.
- Autor de diversos Livros sobre Legislação Tributária, sendo o principal deles Imposto de Renda e Contribuições Federais –Incidências e Bases de Cálculo, com 20 edições, editado pelos Conselhos Regionais de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo, Paraíba, Rondônia, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Paraná, Pará e pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Autor do Livro Manual do PIS e da COFINS editado em 2010 pela Editora NOTADEZ e em 2011 por Treinofisc Cursos e Treinamentos.

# Diretoria do Conselho Federal de Contabilidade

Mandato de 2012/ 2013

**Contador JUAREZ DOMINGUES CARNEIRO**

Presidente

---

## CÂMARA TÉCNICA

**CONTADORA VERÔNICA CUNHA DE SOUTO MAIOR**

Coordenadora da Câmara

**CONTADOR LUIZ CARLOS DE SOUZA**

Coordenador-Adjunto da Câmara de Projetos Técnicos

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contadora Regina Célia Nascimento Vilanova

Contadora Gardênia Maria Braga de Carvalho

Contador Sérgio Prado de Mello

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contador Rivaldo Costa Sarmento

Contador Pedro Jorge de Abreu Braga

Contadora Maria Clara Cavalcante Bugartim

Contador Paulo Cesar Gonçalves de Almeida

Contador Jádson Gonçalves Ricarte

---

## CÂMARA DE CONTROLE INTERNO

**CONTADORA LUCILENE FLORÊNCIO VIANA**

Coordenadora da Câmara

**CONTADOR JOÃO ALTAIR CAETANO DOS SANTOS**

Coordenador-Adjunto da Câmara de Controle Interno

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contador Luiz Henrique de Souza

TC Edvaldo Paulo de Araújo

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contador Júlio Ramon Marchiore Teixeira

Contador Luiz Carlos de Souza

Contador Francisco Fernandes de Oliveira

Contadora Maria do Rosário de Oliveira

---

## CÂMARA DE REGISTRO

**CONTADOR ANTÔNIO MIGUEL FERNANDES**

Coordenador da Câmara

**CONTADORA LUCI MELITA VAZ**

Coordenadora-Adjunta da Câmara de Registro

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contador José Wagner Rabelo Mesquita

TC Juliana Aparecida Soares Martins

TC José Carlos Fernandes

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contadora Regina Célia Nascimento Vilanova

Contador Paulo Vieira Pinto

Contador Júlio Ramon Marchiore Teixeira

TC José Augusto Costa Sobrinho

TC Vivaldo Barbosa de Araújo Filho

---

## CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO OPERACIONAL

**CONTADOR ENORY LUIZ SPINELLI**

Coordenador da Câmara

**CONTADOR JOSÉ EUSTÁQUIO GEOVANINI**

Coordenador-Adjunto da Câmara de Desenvolvimento Operacional

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contadora Lucilene Florêncio Viana

TC Edvaldo Paulo de Araújo

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contador José Carlos Oliveira de Carvalho

Contador Francisco Fernandes de Oliveira

Contador Rivaldo Costa Sarmento

TC Jucimei Geraldo da Costa

---

### CÂMARA DE ASSUNTOS ADMINISTRATIVOS

**CONTADOR LUIZ HENRIQUE DE SOUZA**

Coordenador da Câmara

**CONTADORA SILVIA MARA LEITE CAVALCANTE**

Coordenadora-Adjunta da Câmara de Assuntos Administrativos

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contador Enory Luiz Spinelli  
TC Miguel Ângelo Martins Lara

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contadora Gardênia Maria Braga de Carvalho  
TC Juliana Aparecida Soares Martins  
Contador João de Oliveira e Silva  
TC Maria das Graças Santana

---

### CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL E INSTITUCIONAL

**CONTADORA MARIA CLARA CAVALCANTE BUGARIM**

Coordenadora da Câmara

**CONTADOR PAULO VIEIRA PINTO**

Coordenador-Adjunto da Câmara de Desenvolvimento Profissional

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contador João Altair Caetano dos Santos  
Contador Pedro Jorge de Abreu Braga  
TC José Cleber da Silva Fontineles  
Contadora Sílvia Mara Leite Cavalcante

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contadora Maíza de Barros Bumilal  
Contador Flávio Azevedo Pinto  
Contadora Ana Tércia Rodrigues  
Contador Joaquim de Alencar Bezerra Filho  
TC Osvaldo Rodrigues da Cruz  
Contador José Nilton Junckes

---

### CÂMARA DE FISCALIZAÇÃO, ÉTICA E DISCIPLINA

**CONTADOR SERGIO PRADO DE MELLO**

Coordenador da Câmara

**TC JOSÉ CLEBER DA SILVA FONTINELES**

Coordenador-Adjunto da Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina

**CONSELHEIROS EFETIVOS**

Contador José Eustáquio Geovanini  
TC Bernardo Rodrigues de Souza  
TC Paulo Viana Nunes  
Contadora Luci Mellita Vaz  
Contador Antonio Miguel Fernandes  
TC José Augusto Costa Sobrinho  
TC Vivaldo Barbosa de Araújo Filho  
Contador José Wagner Rabelo Mesquita  
TC Miguel Ângelo Martins Lara  
Contadora Verônica Cunha de Souto Maior

**CONSELHEIROS SUPLENTE**

Contador Luiz Antonio Balaminut  
TC Auridan José de Lima  
TC Paulo Luiz Pacheco  
Contador João Eloi Olenik  
TC José Carlos Fernandes  
Contador Edson Franco de Moraes  
Contador Alcyr Moreira Fernandes  
TC Cláudio de Holanda Castro  
TC Severino Vicente da Silva  
TC Antonio Roberto de Souza  
TC Pedro Miranda  
Contador Flávio Azevedo Pinto

---

# Conselhos Regionais de Contabilidade

## **CRC - ACRE**

Presidente MARCELO DO NASCIMENTO FRANÇA  
Estrada Dias Martins, 438 - Residencial Mariana  
Rio Branco - AC  
69912-470  
Telefone: (68) 3227.8038  
Fax: (68) 3227.8038  
E-mail: crcac@brturbo.com.br / presidencia@brturbo.com.br

## **CRC - ALAGOAS**

Presidente CARLOS HENRIQUE DO NASCIMENTO  
Rua Tereza de Azevedo, 1526 - Pinheiro  
Maceió - AL  
57057-570  
Telefax: (82) 3338.9444  
E-mail: crcal@crca.org.br / diretoria@crca.org.br /  
presidencia@crca.org.br

## **CRC - AMAZONAS**

Presidente JEANNE CARMEN RAMOS LUZEIRO FIGUEIRA  
Rua dos Japoneses, 27 - Parque 10  
Manaus - AM  
69054-650  
Telefax: (92) 3236-8952 / 3236- 8117 / 3236 - 8319/  
3236 - 8718  
E-mail: crcam@crcam.org.br

## **CRC - AMAPÁ**

Presidente MÁRCIO LÉLIO DA PAIXÃO NASCIMENTO  
Rua Hamilton Silva, 1.180 - Central  
Macapá - AP  
68900-068  
Telefone: (96) 3223.9503 / 3223.2697  
Fax: 3223.9504 / 3223.9506 (presidência)  
E-mail: crcap@crcap.org.br / diretoria@crcap.org.br

## **CRC - BAHIA**

Presidente WELLINGTON DO CARMO CRUZ  
Rua do Salete, 320 - Barris  
Salvador - BA  
40070-200  
Telefone: (71) 2109.4000 / 3328.2515  
Fax: 2109.4009  
E-mail: crcba@crc-ba.org.br / presidencia@crc-ba.org.br /  
secretaria@crc-ba.org.br

## **CRC - CEARÁ**

Presidente CASSIUS REGIS ANTUNES COELHO  
Av. da Universidade, 3.057 - Benfica  
Fortaleza - CE  
CEP 60020-181  
Telefone: (85) 3455.2900 / 3455.2929 (presidência)  
Fax: 3455.2913 (secretaria)  
E-mail: conselho@crc-ce.org.br / presidencia@crc-ce.org.br /  
secretaria@crc-ce.org.br

## **CRC - DISTRITO FEDERAL**

Presidente ADRIANO DE ANDRADE MARROCOS  
SCRS 503, Bl. B, Lojas 31/33  
Brasília - DF  
70331-520  
Telefone: (61) 3321.1757 / 3321.7105  
Fax: (61) 3321.1747  
E-mail: crcdf@crcdf.org.br / diretoria@crcdf.org.br

## **CRC - ESPIRITO SANTO**

Presidente CRISTINA AMÉLIA FONTES LANGONI  
Rua Amélia da Cunha Ornelas, 30 - Bento Ferreira  
Vitória - ES  
29050-620  
Telefone: (27) 3232.1617 / 3232.1624 (presidência)  
Fax: (27) 3232.1621  
E-mail: crces@crc-es.org.br

## **CRC - GOIÁS**

Presidente HENRIQUE RICARDO BATISTA  
Rua 107, nº 151 - Setor Sul  
Goiânia - GO  
74085-060  
Telefone: (62) 3240.2211  
Fax: 3240.2270  
E-mail: crcgo@crcgo.org.br / secretaria@crcgo.org.br /  
presidencia@crcgo.org.br

## **CRC - MARANHÃO**

Presidente HERALDO DE JESUS CAMPELO  
Rua das Sucupiras, Quadra 44, Casa 32- Jardim Renascença I  
São Luiz - MA  
65075-400  
Telefone: (98) 3214-5300  
E-mail: crcma@crcma.org.br / diretoria@crcma.org.br

## **CRC - MINAS GERAIS**

Presidente WALTER ROOSEVELT COUTINHO  
Rua Cláudio Manoel, 639 - Funcionários  
Belo Horizonte - MG  
30140-100  
Telefone: (31) 3269.8400  
Fax: (31) 3269.8405  
E-mail: diretoria@ccrimg.org.br/ gabinete@ccrimg.org.br

## **CRC - MATO GROSSO DO SUL**

Presidente CARLOS RUBENS DE OLIVEIRA  
Rua Euclides da Cunha, 994 - Jardim dos Estados  
Campo Grande - MS  
79020-230  
Telefax: (67) 3326.0750  
E-mail: crcms@crcms.org.br / presidencia@crcms.org.br /  
diretoria@crcms.org.br / secretaria@crcms.org.br

## **CRC - MATO GROSSO**

Presidente IVAN ECHEVERRIA  
Rua 05, Qd. 13, lote 02 - Centro Político Administrativo  
Cuiabá - MT  
78049-916  
Telefone: (65) 3648.2800  
Fax: (65) 3648.2828  
Celular: (65) 9981.5936 (presidente)  
E-mail: crcmt@crcmt.org.br / presidencia@crcmt.org.br

## **CRC - PARÁ**

Presidente ELOI PRATA ALVES  
R. Avertano Rocha 392, entre São Pedro e Pe. Eutíquio  
Belém - PA  
66023-120  
Telefone: (91) 3202.4150  
Celular: (91) 8111-1311  
E-mail: crcpa@crpa.org.br / presidencia@crpa.org.br

**CRC - PARAÍBA**

Presidente GILSANDRO COSTA DE MACEDO  
Rua Rodrigues de Aquino 208 - Centro  
João Pessoa - PB  
58013-030  
Telefone: (83) 3044.1313  
Fax: 3221.3714  
E-mail: [diretoria@crcpb.org.br](mailto:diretoria@crcpb.org.br) / [secretaria@crcpb.org.br](mailto:secretaria@crcpb.org.br)

**CRC - PERNAMBUCO**

Presidente JOSE ERALDO LUCIO DE OLIVEIRA  
Rua do Sossego, 693 - Santo Amaro  
Recife - PE  
50100-150  
Telefax: (81) 2122.6011  
E-mail: [crspe@crspe.org.br](mailto:crspe@crspe.org.br) / [presidencia@crspe.org.br](mailto:presidencia@crspe.org.br)

**CRC - PIAUÍ**

Presidente ELIAS DIB CADDAD NETO  
Av. Pedro Freitas, 1000 - Vermelha  
Teresina - PI  
64018-000  
Telefone: (86) 3221.7531  
Fax: 3221.7161  
E-mail: [crdpi@crdpi.com.br](mailto:crdpi@crdpi.com.br) / [coordenador@crdpi.com.br](mailto:coordenador@crdpi.com.br) / [eventos@crdpi.org.br](mailto:eventos@crdpi.org.br)

**CRC - PARANÁ**

Presidente LUCÉLIA LECHETA  
Rua XV de Novembro, 2987 - Alto da XV  
Curitiba - PR  
80050-000  
Telefone: (41) 3360.4700  
E-mail: [crmpr@crmpr.org.br](mailto:crmpr@crmpr.org.br) / [presidente@crmpr.org.br](mailto:presidente@crmpr.org.br) / [diretor@crmpr.org.br](mailto:diretor@crmpr.org.br)

**CRC - RIO DE JANEIRO**

Presidente DIVA MARIA DE OLIVEIRA GESUALDI  
R. 1º de Março, 33 e Ovidor, 50 - Centro  
Rio de Janeiro - RJ  
20010-000  
Telefone: (21) 2216.9598  
Fax: 2216.9619  
E-mail: [crctj@crctj.org.br](mailto:crctj@crctj.org.br) / [presidencia@crctj.org.br](mailto:presidencia@crctj.org.br)

**CRC - RIO GRANDE DO NORTE**

Presidente EVERILDO BENTO DA SILVA  
Av. Bernardo Vieira, 4545 - Tirol -  
Natal - RN  
59015-450  
Telefone: (84) 3211.2558 / 3211.8505 / 3211.8512  
E-mail: [crcrn@crcrn.org.br](mailto:crcrn@crcrn.org.br) / [presidencia@crcrn.org.br](mailto:presidencia@crcrn.org.br)

**CRC - RONDÔNIA**

Presidente ANTÔNIO ROCHA DE SOUZA  
Avenida Presidente Dutra 2374 - Centro  
Porto Velho - RO  
78916-100  
Telefone: (69) 3211.7900  
Fax: (69) 3211.7901  
E-mail: [crcro@crcro.org.br](mailto:crcro@crcro.org.br) / [suporte@crcro.org.br](mailto:suporte@crcro.org.br) / [direx@crcro.org.br](mailto:direx@crcro.org.br)

**CRC - RORAIMA**

Presidente CLAUDIO BARBOSA DE OLIVEIRA  
R. Major Manoel Correia, 372 - São Francisco  
Boa Vista - RR  
69305-100  
Telefone: (95) 3624.4880 / 3624.4505  
E-mail: [diretoria@crcri.org.br](mailto:diretoria@crcri.org.br)

**CRC - RIO GRANDE DO SUL**

Presidente ZULMIR IVÂNIO BREDA  
Rua Baronesa do Gravataí, 471 - Cidade Baixa  
Porto Alegre - RS  
90160-070  
Telefone: (51) 3254-9400  
E-mail: [crcrs@crcrs.org.br](mailto:crcrs@crcrs.org.br) / [presidente@crcrs.org.br](mailto:presidente@crcrs.org.br)

**CRC - SANTA CATARINA**

Presidente ADILSON CORDEIRO  
Av. Osvaldo Rodrigues Cabral, 1900 Centro  
Florianópolis - SC  
88015-710  
Telefone: (48) 3027.7000  
Fax: (48) 3027.7008  
E-mail: [crcsc@crcsc.org.br](mailto:crcsc@crcsc.org.br) / [presidencia@crcsc.org.br](mailto:presidencia@crcsc.org.br) / [administracao@crcsc.org.br](mailto:administracao@crcsc.org.br)

**CRC - SERGIPE**

Presidente AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR  
Av. Mário Jorge Menezes Vieira, 3.140 - Coroa do Meio  
Aracaju - SE  
49035-660  
Telefone: (79) 3301-6808  
E-mail: [crcse@crcse.org.br](mailto:crcse@crcse.org.br) / [diretoria@crcse.org.br](mailto:diretoria@crcse.org.br)

**CRC - SÃO PAULO**

Presidente LUIZ FERNANDO NÓBREGA  
Rua Rosa e Silva, nº 60 - Higienópolis  
São Paulo - SP  
01230-909  
Telefone: (11) 3824.5400  
Fax: (11) 3662.0035 / 3826.8752  
E-mail: [crcsp@crcsp.org.br](mailto:crcsp@crcsp.org.br) / [superintendencia@crcsp.org.br](mailto:superintendencia@crcsp.org.br)

**CRC - TOCANTINS**

Presidente VÂNIA LABRES DA SILVA  
Av. Theotônio Segurado, 601 Sul, Conj, 01 Lote 19,  
Plano Diretor Sul  
Palmas - TO  
77016-330  
Telefone: (63) 3219-5600  
Fax: (63) 3219-5601  
E-mail: [crcto@crcto.org.br](mailto:crcto@crcto.org.br)





